

**PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL ECUADOR**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES**

**ANÁLISIS COMPARATIVO DE LA RECAUDACIÓN DE IMPUESTO  
A LA RENTA BAJO NEC Y NIIF EN EL SECTOR FARMACÉUTICO  
DE LA CIUDAD DE QUITO, EN EL PERIODO DE TRANSICIÓN  
PARA LA ADOPCIÓN OBLIGATORIA DE LAS NIIF, AÑO 2011**

**TRABAJO DE TITULACIÓN PREVIA LA OBTENCIÓN DEL  
TÍTULO DE INGENIERÍA EN  
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA - CPA**

**DARÍO ALEJANDRO MURGUEYTIO ALBÁN**

**DIRECTOR: ING. IDRIÁN ESTRELLA**

**QUITO, ABRIL 2014**

**DIRECTOR DE DISERTACIÓN:**

Ing. Idrián Estrella

**INFORMANTES:**

Dra. Ulianova Maldonado

Dr. Rodrigo Jiménez

## ÍNDICE

### **INTRODUCCIÓN, 1**

### **1 LA IMPLEMENTACIÓN DE NIIF EN EL SECTOR FARMACÉUTICO, 3**

- 1.1 EL CONTROL DE LA SUPERINTENDENCIA DE COMPAÑÍAS SOBRE LAS EMPRESAS TRANSNACIONALES, 3
  - 1.1.1 Cambio de normativa contable en el sector farmacéutico, 5
  - 1.1.2 El control de la casa matriz y la Superintendencia de Compañías, 9
  - 1.1.3 El impacto sobre los accionistas de la caducidad de las NEC, 13
- 1.2 EL IASB Y SU IMPACTO EN LA GESTIÓN DE LOS GERENTES, 16
  - 1.2.1 La preparación para implementar NIIF, 16
  - 1.2.2 La historia y la experiencia en el sector farmacéutico para afrontar este cambio, 20

### **2 LA RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA, 23**

- 2.1 EL SRI Y SU DEPARTAMENTO DE RECAUDACIÓN, 23
  - 2.1.1 La declaración del anticipo de impuesto a la Renta y el impuesto mínimo, 28
  - 2.1.2 La retención de impuesto a la renta y el crédito tributario de Impuesto a la renta, 36
- 2.2 LA ASAMBLEA NACIONAL Y EL REGISTRO OFICIAL, 39
  - 2.2.1 Emisión de la LORTI y la RALORTI, 41
  - 2.2.2 Emisión de Circulares y Reglamentos vinculados al impuesto a la renta, 42

### **3 LOS GASTOS Y LOS GASTOS NO DEDUCIBLES, 45**

- 3.1 GASTOS DEDUCIBLES E INGRESOS EXENTOS, 45
  - 3.1.1 La conciliación tributaria, 46
  - 3.1.2 Impacto en el cálculo de impuesto a la Renta, 49
- 3.2 EL IMPACTO DE LOS GASTOS EN LOS ESTADO FINANCIEROS, 51
  - 3.2.1 Causales de disolución de una sociedad, 52
  - 3.2.2 Reparto de utilidades, 54
- 3.3 GASTOS NEC Y NIIF, 55
  - 3.3.1 Regulaciones en la normativa tributaria para la adopción NIIF, 56
  - 3.3.2 Consideraciones de los gastos bajo NEC, 58
  - 3.3.3 Consideraciones de los gastos bajo NIIF, 59

### **4 ANÁLISIS COMPARATIVO DE LA RECAUDACIÓN DE IMPUESTO A LA RENTA BAJO NEC Y NIIF, 60**

**5 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES, 63**

5.1 CONCLUSIONES, 63

5.2 RECOMENDACIONES, 64

**BIBLIOGRAFÍA, 65**

**ANEXOS, 68**

Anexo 1, 69

**ÍNDICE DE CUADROS**

Cuadro N° 1: Tarifas de impuesto a la renta para personas naturales, 28
Cuadro N° 2: Impuesto causado mayor que el anticipo, 34
Cuadro N° 3: Anticipo mayor que el impuesto causado, 34
Cuadro N° 4: Retenciones en la fuente mayores al impuesto a liquidar, 35

## ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico N° 1: Total Compañías Sector Farmacéutico, 5

Gráfico N° 2: Coeficiente de Gini a nivel Urbano, 25

Gráfico N° 3: Evolución histórica de recaudación, 25

Gráfico N° 4: Tasa variación PIB, 27

## **RESUMEN EJECUTIVO**

El presente trabajo de investigación lo que realiza es un análisis del impacto tributario, en Impuesto a la renta, de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), las mismas que en el ámbito nacional en el 2008 se establecieron los periodos desde los cuales se requería obligatoriamente la adopción de las mismas. En el capítulo 1 se describe como se encuentra conformado el sector farmacéutico de la ciudad de Quito, así como la evolución legal para alcanzar la adopción definitiva de NIIF en el año 2011, se menciona, además, que entre el 2010 y 2011 hubo una variación sustancial en la recaudación de impuesto a la renta.

En el capítulo 2 se le introduce al lector acerca de la normativa legal tributaria vigente en el periodo de transición, año 2011, misma que no fue modificada para ese periodo ni actualmente ha sufrido cambios para estar más alineada al marco de información financiera adoptado.

En el capítulo 3 se introduce al lector acerca de las consideraciones respecto al reconocimiento de gastos bajo NEC y NIIF que pueden tener un impacto en la determinación de Impuesto a la renta. Así también se explica las implicaciones que tuvo la adopción de NIIF en la conciliación tributaria, reparto de utilidades y la posibilidad de caer en causal de disolución.

Por último, en el capítulo 4 se recoge toda la información relevante de los 3 capítulos mencionados previamente y, adicional, se incluye información respecto a las razones que justifican la variación tan significativa en la recaudación de Impuesto a la renta, estas no tienen que ver con la adopción de NIIF, tiene otras directrices que son explicadas con más detenimiento en este capítulo.



## INTRODUCCIÓN

El presente trabajo de investigación lo que realiza es un análisis del impacto tributario, en Impuesto a la renta, de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), las mismas que en el ámbito nacional, tuvieron el primer acercamiento a su adopción en el año 2006, en esta fecha se anunció la intención de adoptar un marco de información financiera comparable a nivel mundial, sin embargo, recién en el 2008 se establecieron los periodos desde los cuales se requería obligatoriamente la adopción de las mismas. En el capítulo 1 se describe como se encuentra conformado el sector farmacéutico de la ciudad de Quito, así como la evolución legal para alcanzar la adopción definitiva de NIIF en el año 2011, se menciona, además, que entre el 2010 y 2011 hubo una variación sustancial en la recaudación de impuesto a la renta.

En el capítulo 2 se le introduce al lector acerca de la normativa legal tributaria vigente en el periodo de transición, año 2011, misma que no fue modificada para ese periodo ni actualmente ha sufrido cambios para estar más alineada al marco de información financiera adoptado. También se incluye una reseña histórica de los 2 normas que regulan el tema impositivo de Impuesto a la renta, Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y su reglamento.

En el capítulo 3 se introduce al lector acerca de las consideraciones respecto al reconocimiento de gastos bajo NEC y NIIF que pueden tener un impacto en la determinación de Impuesto a la renta. Así también se explica las implicaciones que tuvo la adopción de

NIIF en la conciliación tributaria, reparto de utilidades y la posibilidad de caer en causal de disolución.

Por último, en el capítulo 4 se recoge toda la información relevante de los 3 capítulos mencionados previamente y, adicional, se incluye información respecto a las razones que justifican la variación tan significativa en la recaudación de Impuesto a la renta, estas no tienen que ver con la adopción de NIIF, tiene otras directrices que son explicadas con más detenimiento en este capítulo.

## **1 LA IMPLEMENTACIÓN DE NIIF EN EL SECTOR FARMACÉUTICO**

### **1.1 EL CONTROL DE LA SUPERINTENDENCIA DE COMPAÑÍAS SOBRE LAS EMPRESAS TRANSNACIONALES**

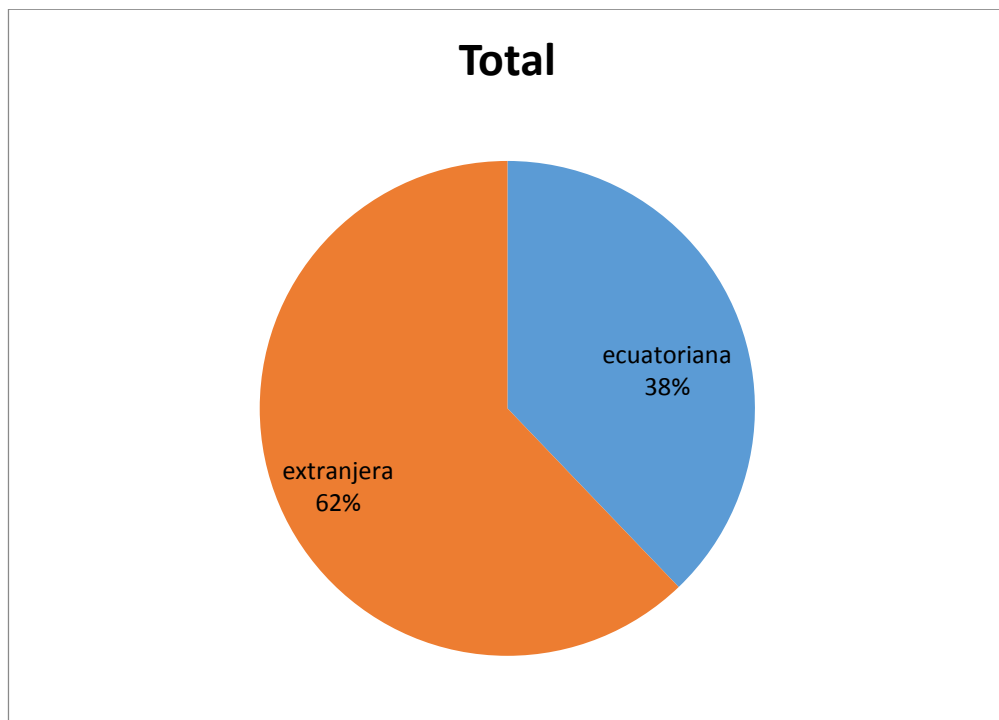
Como se menciona en los capítulos posteriores, de acuerdo a la Ley de Compañías, el organismo público que regula la gestión de las compañías en el territorio ecuatoriano, es la Superintendencia de Compañías. Esta institución, entre otras cosas, determina el marco de información financiera al que se registrarán las compañías que se encuentran regidas a la Ley de Compañías. (Asamblea Nacional, 1999)

Este régimen es igual aplicable a empresas de constitución ecuatoriana como a sucursales de empresas extranjeras que, en el caso del sector farmacéutico, se puede destacar como ejemplos a:

- Abbott Laboratorios Del Ecuador Cía. Ltda.: Empresa farmacéutica de origen estadounidense, fundada en 1888. (Abbot, 2014)
- Bayer S.A.: Empresa farmacéutica de origen alemán, fundada en 1863. (Bayer, 2014)
- Boehringer Ingelheim Del Ecuador Cía. Ltda.: Empresa farmacéutica de origen alemán, fundada en 1885. (Boehringer Ingelheim, 2014)

- GlaxoSmithKline Ecuador S.A.: Empresa farmacéutica de origen inglés, que inició sus operaciones en 1715. Sin embargo, en el 2001 empezó sus actividades con el nombre que ahora lleva, GlaxoSmithKline, producto de la fusión de 2 compañías. (Glaxosmithkline, 2014)
- Leterago Del Ecuador S.A.: Distribuidora farmacéutica establecida en República Dominicana, que inició sus operaciones en 1961. (Leterago, 2014)
- Merck Sharp & Dohme (Inter American) Corporation: Empresa farmacéutica estadounidense, fundada en 1891, subsidiaria de otra de origen alemán, la primera se escindió de la segunda en 1919. En el año 2009 se inició un proceso de fusión con Schering Plough. (MSD, 2014)
- Schering Plough Del Ecuador S.A.: Empresa farmacéutica de origen alemán, fundada en 1851. En el año 2009 se inició un proceso de fusión con Merck Sharp & Dohme (MSD). (MSD, 2014)

Dentro de las empresas que en el 2011 del sector farmacéutico presentaron su información bajo NIIF, se destaca que el 62% de estas son de origen extranjero y el resto son ecuatorianas. (Superintendencia de Compañías, 2012)

**Gráfico N° 1: Total Compañías Sector Farmacéutico**

**Fuente:** Propia, con información del Ranking Empresarial del año 2011 bajo NIIF

### **1.1.1 Cambio de normativa contable en el sector farmacéutico**

La Superintendencia de Compañías, como ente regulador, es la que determina los principios contables bajo los que las empresas reguladas por este ente, deberán utilizar para la elaboración de sus respectivos estados financieros. Es así que, en un principio determinó la base contable de las NEC, normas basadas en NIIF y adaptadas a la realidad ecuatoriana y, posteriormente, se procedió a establecer las NIIF como marco referencial de presentación de la información contable. (Asamblea Nacional, 1999)

Dentro de la vigencia de la normativa NEC, se realizaron 2 momentos importantes de aplicación. El primero entró en vigencia en el año 1999 a través de la Resolución No. 99.1.3.3.007 incluida en el Registro Oficial 270 del 6 de

septiembre de ese año, esta documentación determinó la adopción de la NEC de la 1 a la 15. Por otra parte, en el año 2002, a través de la Resolución No. 02.Q.ICI.002 incluida en el Registro Oficial Suplemento 4 del 18 de septiembre de ese año, se estableció la vigencia de las NEC 18 a la 27 para los periodos iniciados el 1 de enero del 2002. Para el caso de la NEC 16 y 17, emitidas específicamente para el proceso de dolarización, se estableció mediante la Resolución 1 incluida en el Registro Oficial 57 del 13 de abril del 2000. (Superintendencia de Compañías, 1999, 2000 y 2002)

En el año 2006 inició el cambio de normativa contable en el país, con la emisión de la Resolución No. 06.Q.ICI.004 en la que se informaba la decisión de adoptar un método estandarizado de información contable y financiera de aceptación mundial, las NIIF. Basándose, de acuerdo al preámbulo de la misma resolución, en las recomendaciones realizadas por el Comité Técnico del Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador, quienes después de un análisis detallado se pronunciaron en este respecto, mencionando que el IASB tiene un comité dedicado a la actualización constante de los normas contables, adaptándolas a la necesidad vigente de la información contable. (Superintendencia de Compañías, 2006)

Adicionalmente, se promovió la adopción de esta al ver la necesidad de procurar información uniforme y comparable, que de acuerdo a la NIC 1, es una característica fundamental de los Estados Financieros bajo NIIFs. Haciendo que su implementación promueva la estandarización de los principios de las políticas contables, no solo a nivel nacional, sino teniendo un alcance de comparabilidad

global, al tener un tronco común de lineamientos para la preparación de la Información Financiera. Adicionalmente, al ser esta información necesaria para muchos usuarios que tomarán decisiones en función de esta, entre los que se puede mencionar: organismos de control, inversionistas, casa matriz, entre otros; se evidencia un mayor sustento de la necesidad de contar con información unificada. (IASB, 2007)

La resolución mencionada anteriormente establecía como plazo para la adopción generalizada de las NIIF a los períodos iniciados el 1 de enero de 2009. Sin embargo, en el año 2008, a través de la Resolución No.08.G.DSC.010, se derogó el plazo establecido en esta y se estableció un cronograma de implementación de las NIIF. El cronograma establecido es el siguiente:

- Adopción obligatoria desde los periodos iniciados el 1 de enero de 2010 para las compañías que están sujetas a la Ley de Mercado de Valores y las compañías de auditoría externa.
  - Adopción obligatoria desde los periodos iniciados el 1 de enero de 2011 para las compañías cuyos activos, al 2007, superen los \$4,000,000, los holdings, las compañías de economía mixta, entidades del sector público, sucursales de compañías extranjeras.
  - Adopción obligatoria desde los periodos iniciados el 1 de enero de 2012 para las compañías que no entran en las categorías señaladas previamente.
- (Superintendencia de Compañías, 2008)

Sin embargo, este cronograma fue modificado en el año 2011 por la Resolución No. SC.ICI.CPAIFRS.11.010, en la que se dio un marco referencial más específico al tercer grupo de adopción de las NIIF, así que dicho grupo adoptará NIIF PYMES y se consideran para esta categoría a las compañías cuyos activos no superen los \$ 4,000,000, sus ventas brutas no superen los \$5,000,000 y tengan menos de 200 trabajadores. Adicionalmente, este documento da la posibilidad de optar entre NIIF “completas” y PYMES a aquellas compañías que a partir del 2011 cumplan las condiciones del tercer grupo, exceptuando a aquellas que se encuentran inscritas en el Registro de Mercado de Valores, constituyentes y originadores de fideicomisos mercantiles Además, faculta a las compañías que entran en este grupo a adoptar NIIF completas si así lo decidieran. (Superintendencia de Compañías, 2011)

Es así que, a pesar de todos estos cambios en las fechas de adopción, se la inició desde el año 2009 tomando en cuenta el periodo de transición, es decir año en el cual la compañía debía proceder con la presentación de:

- Plan de capacitación.
- Plan de implementación.
- Fecha del diagnóstico de los principales impactos sobre la empresa.

Adicionalmente, las empresas en su periodo de transición deberán elaborar conciliaciones del patrimonio neto, estado de resultados y explicar cualquier ajuste material en el estado de flujos de efectivo. Estos temas deben estar aprobados por el directorio y ratificada por la junta general de socios o accionistas y, una vez cumplidos estos requisitos, proceder al registro del ajuste



el 1 de enero del periodo siguiente correspondiente. Toda esta normativa es de aplicación general para todo tipo de compañías. Para las empresas farmacéuticas no se han emitido pronunciamientos específicos respecto al marco de información financiera sobre el que deben regir sus operaciones. (Superintendencia de Compañías, 2008)

### **1.1.2 El control de la casa matriz y la Superintendencia de Compañías**

El mercado farmacéutico es un sector con bastantes regulaciones, es así que incluso en la constitución en su artículo 363 numeral 7 se señala que el Estado será responsable de garantizar el acceso a medicamentos de calidad, seguros y eficaces; regular su comercialización; promover la producción nacional; y la utilización de medicamentos genéricos. Por lo que, el Estado, en su afán de regular la comercialización en el año 2011 se expide el decreto 777, que consiste en el Reglamento General para la Fijación, Revisión y Control de los Precios de los Medicamentos de Uso Humano. (Asamblea Nacional, 2008 y 2011).

Sin embargo, a pesar de que se promueve la utilización de genéricos y productos nacionales a nivel de Constitución, el mercado se caracteriza por estar formado en un 93% por productos de marca y un 85% del origen del capital de las farmacéuticas es extranjero. Es decir, alinearse a lo que expide la constitución aún está lejos. (Lizarzaburo, 2013)

Las empresas farmacéuticas en su totalidad reportan a la Superintendencia de Compañías, y esta, entre otras cosas, solicita, de acuerdo al artículo 20 de la Ley de Compañías, se reporte hasta el primer cuatrimestre de cada año la información

financiera de la empresa incluyendo las memorias e informes de los administradores y de los organismos de fiscalización, la nómina de los administradores, representantes legales y socios o accionistas y cualquier información adicional que, en reglamento, solicitare este organismo de control. (Asamblea Nacional, 1999)

De acuerdo al Reglamento que la Superintendencia de Compañías emitió el 19 de marzo del 2012 y fue publicado en el registro oficial el 4 de abril del mismo año, se dispuso que las compañías bajo su control debieran remitir durante el mes de abril, de acuerdo al noveno dígito del RUC, lo siguiente:

- Para las empresas que presentan su información bajo NIIF:
  - Estado de situación financiera.
  - Estado de resultado integral, incluyendo otros resultados integrales (ORI).
  - Estado de flujos de efectivo.
  - Estado de cambios en el patrimonio.
  - Notas a los estados financieros.
  - Conciliaciones para la adopción de NEC a NIIF en el año de adopción.

- Para las empresas que presentan su información bajo NEC:
  - Balance general
  - Estado de resultados

Esto en lo que respecta a información financiera, adicional, se debe incluir:

- El informe o memoria presentado por el representante legal a la junta general de accionistas o socios (aplicable para compañías constituidas en Ecuador).
- Informe de comisario, junta de vigilancia u otro organismo de fiscalización interna, presentados a la junta general de accionistas o socios (aplicable para compañías constituidas en Ecuador).
- Informe de auditoría externa.
- Nómina de administradores y/o representantes legales, para empresas de constitución Nacional, o apoderados y/o representantes, para sucursales extranjeras.
- Nómina de accionistas o socios inscritos en el libro de Acciones y Accionistas o de participaciones y socios (aplicable para compañías constituidas en Ecuador).

- Formulario suscrito por el representante legal, empresas Nacionales, o apoderado, sucursales extranjeras, en el que certifica la dirección postal, número telefónico, correo electrónico, provincia, ciudad y cantón.
- Copia del RUC.
- Impresión del “Comprobante de ingreso para la presentación física de los documentos”.
- Estados financieros consolidados y separados de la controladora y de cada una de las subsidiarias, de ser aplicable auditados. (Superintendencia de Compañías, 2012)

Lo anterior se encuentra alineado a lo que dispone la NIC 27, Estados financieros consolidados y separados, que en su párrafo 3 describe la aplicabilidad de esta norma para aquellas empresas que por requerimiento legal deben presentar estados financieros separados. (IASB, 2009)

Así mismo, las empresas tienen controles realizados por sus casas matrices, en el caso de compañías con capitales extranjeros, siendo estas las que predominan en este sector, como se describió previamente conforman el 62% del total de empresas que conforman este sector. Básicamente, estos controles consisten en reportes financieros a su casa matriz, y esto lo plasman en políticas corporativas, por ejemplo, Bayer, en su Corporate Compliance Policy, establece la necesidad del reporte financiero para que las partes interesadas, clientes, accionistas,

inversores, entre otros, cuenten con información pertinente y oportuna acerca de la empresa. (Bayer, 2013).

Es decir, la necesidad de reportar la situación financiera de una compañía no es solo es legal, sino por requerimientos corporativos. Evidenciándose la necesidad de establecer un marco contable bajo el cual ceñirse, sin embargo, las NIIF únicamente cubren el aspecto legal de reporte, ya que en muchos casos este debe estar alineado a las normas contables bajo las cuales la casa matriz se encuentra amparada. Así por ejemplo, si una compañía tiene una casa matriz en Colombia, su subsidiaria o relacionada deberá reportar en las denominadas COLGAAP, o si se encuentra en EEUU, presentará su información financiera en USGAAP, por el simple hecho de que la información financiera que se requiere debe ser comparable para poder evaluarla y tomar cualquier decisión, concepto básico de estos ejemplos que se han citado de normas contables. (FASB, 2009)

### **1.1.3 El impacto sobre los accionistas de la caducidad de las NEC**

Una vez que se adoptaron las NIIF, se debió proceder con todo el marco que estas promulgan, así que entre otras cosas, se realizan valuaciones periódicas de los activos, y en caso exista una revalorización, el efecto se registra en patrimonio, en la cuenta de superávit por valuación. Este efecto forma parte del Otro Resultado Integral (ORI), porción del estado de resultado integral que afecta directamente a patrimonio con el propósito de que efectos que no implican desembolsos o ingresos de dinero afecten la utilidad de una empresa, como por ejemplo: el superávit por revalúo de activos, efecto de las variaciones en los supuestos actuariales (de acuerdo a lo descrito en la NIC 19 revisada),

contabilidad de coberturas y efectos de la variación de tipo de cambio. Adicionalmente, los ajustes que se realizaron producto de la adopción, sin importar el saldo que tengan, se registran en el patrimonio. En el primer caso, el efecto no puede capitalizarse ni ser usado para compensar pérdidas; pero, el segundo caso, si puede ser usado de esas formas y, si sucediese la liquidación de la compañía, este valor será devuelto a los accionistas de la compañía. Es decir, la adopción de las NIIF no genera un impacto que afecte la posición del accionista respecto al dinero que invierte en una empresa, refiriéndonos a las acciones que recaen en el capital pagado, que adopta este marco de información financiera. (IASB, 2009)

Las NIIF definen al patrimonio como el interés residual en los activos una vez deducidos todos los pasivos. Si tomamos en cuenta que se ha realizado la adopción de este marco, y se han cumplido todos los requerimientos que estas tienen, la cuenta en la que se registra este efecto puede mermar o incrementar el patrimonio. Adicionamos el impacto de los requerimientos posteriores, como: las valuaciones de activos fijos que, en caso de aumentar su valor, recaen en Otro Resultado Integral (ORI), de igual forma sucede con la contabilidad de cobertura, el efecto de las variaciones en el tipo de cambio y, en su última modificación, los beneficios de empleados, cuyo efecto de igual forma afecta el patrimonio, únicamente, ya que se elimine el enfoque del corredor que permitía a las compañías registren en el estado de resultados integrales el efecto de las variaciones en las estimaciones actuariales. Estos conceptos se han definido como parte del ORI porque no muestran el resultado de las operaciones de la compañía, sino más bien de cambios en valuaciones, estimaciones y supuestos,

que de incluirse en el resultado integral alterarían el resultado real de la compañía y por ende distorsionarían la utilidad por acción, que en el caso de bolsas bursátiles más activas, es el indicador principal para los potenciales inversionistas. Considerando la definición y los efectos aquí descritos, el patrimonio como un todo cambia, ya sea en más o en menos, pero como interés residual, mas no como valor de las acciones, que corresponde al valor invertido, de ahí la afirmación que lo pagado por el accionista no se ve afectado. Únicamente se afecta el interés residual, que corresponde, temporalmente, a cuando se liquida una empresa. (IASB, 2009)

La NIIF 1, adopción por primera vez, describe los requerimientos que debe cumplir la compañía para adoptar este marco de información financiera como suyo. Entre los requerimientos, se describe que la compañía debe realizar un análisis que explique como la transición afecta a sus estados financieros, desempeño financiero y flujos de efectivo. Para dar cumplimiento a esto, la compañía debe elaborar una conciliación de patrimonio, de resultado integral y, de ser el caso, realizar las revelaciones correspondientes a la NIC 36, deterioro, respecto a la fecha inicial del periodo de adopción. Estos análisis lo que pretenden es ofrecer al lector de los estados financieros un panorama claro respecto a los ajustes materiales realizados respecto al cambio de NEC a NIIF. Estos cambios no afectan el valor nominal de las acciones, sino más bien en el interés residual, como patrimonio, que tiene el accionista. Es decir la caducidad de las NEC no alteran la participación accionaria que se posea, sino aumenta o disminuye el interés residual que resulta una vez liquidado todos los pasivos a favor de los inversores.

## 1.2 EL IASB Y SU IMPACTO EN LA GESTIÓN DE LOS GERENTES

Si bien es cierto, el IASB, organismo que forma parte de la organización sin fines de lucro IFRS Foundation y que tiene como principal labor el desarrollo y publicación de las NIIF, inició su gestión de desarrollar un marco de información financiera que permita unificar la presentación de esta información en el año 2001, únicamente se empezó a hablar de su implementación en el Ecuador a partir del año 2008, año en el cual se plantea por primera vez, la intención de adoptar un marco de información financiera de aceptación internacional. (IASB, 2014)

La adopción del marco unificado de información financiera en el Ecuador lo que implicó, básicamente, es realizar todos los análisis del impacto que tendrá el mismo, tanto por requerimiento de las NIIF como requerimiento de la Superintendencia de Compañías. Estos análisis pudieron ser hechos por las mismas compañías o por terceros, que de ser firmas auditoras externas, ya poseían un año de experiencia adicional sobre las NIIF, ya que ellas tuvieron que realizar la adopción en el 2010. Es decir, la gestión administrativa de una compañía farmacéutica no se altera, ya que únicamente el cambio que se generó es de la forma en la presentación de la información financiera. (Superintendencia de Compañías, 2008)

### 1.2.1 La preparación para implementar NIIF

De acuerdo a la Resolución No. 08.G.DSC.010, que estableció los grupos de adopción de las NIIF, se fijó como plazo para presentar un cronograma de implementación, aprobado por la junta general de accionistas, por el organismo



facultado para este tipo de decisiones o por el apoderado en caso de sucursales extranjeras, que incluya:

- Plan de capacitación.
- Plan de implementación.
- Fecha de diagnóstico de los principales impactos.

Adicionalmente al cronograma, durante la transición, las empresas debían presentar conciliaciones del patrimonio neto reportado en NEC al reportado en NIIF al 1 de enero y 31 de diciembre del año de transición, conciliaciones del estado de resultados del año anterior al de la transición bajo NEC y NIIF y explicaciones de ajustes materiales al estado de flujo de efectivo del año previo a la transición. (Superintendencia de Compañías, 2008)

El grupo de adopción 2, el de interés para este trabajo de análisis respecto al efecto de la adopción NIIF en el impuesto a la renta, comprende a la categoría de grandes empresas, excluyendo a aquellas que, por condiciones específicas forman parte del grupo 1. Estas en el año 2011, en el sector de fabricación de productos farmacéuticos y venta al por mayor de productos farmacéuticos, medicinales y materiales médicos, grupos en los cuales, de acuerdo a la categorización que maneja la Superintendencia de Compañías, abarcan al sector farmacéutico, correspondían a 71 grandes empresas, concentradas en su mayoría en la provincia de Pichincha. En esta provincia se ubican 44 empresas, de las cuales, todas se ubican en el cantón Quito; frente a 72 grandes empresas que existían en el 2010. Estas, en el 2010 contribuyeron al fisco \$3.269.436,76 y en

el 2011, \$15.453.447,10 de impuesto a la renta. Esta fluctuación está acorde a que en el 2011 se casi se duplicaron el monto de activos frente al 2010, pasando de \$686.630.354,11 a \$1.117.551.906,83 (Superintendencia de Compañías, 2014)

Los principales impactos para las compañías farmacéuticas, y en general de cualquier compañía, surgen en:

- La revaluación de los activos que se realiza para la asignación del costo atribuido en la adopción. (IASB, 2009)
- El registro de la totalidad de la provisión por jubilación patronal y desahucio que bajo NEC se realizaba únicamente para aquellos empleados con más de 10 años de servicio. (Asamblea Nacional, 2010)
- Las depreciaciones de activo fijo que bajo NEC se establecía que se deben considerar los factores legales para la vida útil de los activos depreciables, es decir, los lineamientos del SRI, los mismo que son:
  - Inmuebles (excepto terrenos), naves, aeronaves, barcas y similares 5% anual.
  - Instalaciones, maquinarias, equipos y muebles 10% anual.
  - Vehículos, equipos de transporte y equipo caminero móvil 20% anual.

- Equipos de cómputo y software 33% anual (ASAMBLEA NACIONAL, 2010)
- La provisión de incobrables que mantiene un concepto similar al deterior y que bajo NEC es reconocido de acuerdo a los términos que establece el SRI. Estos términos son que la provisión no exceda del 1% de los créditos comerciales del ejercicio sin que la provisión exceda del 10% de la cartera total. (Asamblea Nacional, 2010)
- El impuesto diferido, surgido de las diferencias temporales, principalmente, de las depreciaciones y de la jubilación patronal y desahucio. (IASB, 2009)

Adicional a estos rubros fuertes, hay que considerar los parámetros de reconocimiento de activos que imponen las NIIF y del tratamiento que reciben las partidas. Por ejemplo, de acuerdo a las NIIF es posible capitalizar el costo financiero atribuible a la adquisición de inventarios y las muestras médicas ya no son consideradas parte del inventario, sino son cargadas directamente al gasto. Así también hay que considerar el interés implícito en los activos y pasivos financieros de más de 90 días, este concepto, a breves términos corresponde al interés que dejo de percibir por mantener esos saldos activos. (IASB, 2009)

### **1.2.2 La historia y la experiencia en el sector farmacéutico para afrontar este cambio**

Las empresas dedicadas a la auditoría externa, que son quienes están encargadas de verificar la razonabilidad de los saldos presentados en los estados financieros, realizaron su conversión a NIIF en el primer grupo de implementación. Teniendo, así, una experiencia y competencia suficiente para asesorar y verificar adecuadamente que todo el marco sea implementado y revelado adecuadamente. Con todo esto, cualquier empresa que necesitase asesoría respecto a adopción NIIF podía apoyarse en una firma independiente para que esta juzgase la correcta adopción del marco de información financiera nuevo. (Superintendencia de Compañías, 2008)

Adicionalmente a lo descrito en el párrafo anterior, las empresas farmacéuticas, y en general todas las empresas bajo el control de la Superintendencia de Compañías, se les dio un plazo adecuado para adaptarse y evaluar los posibles cambios e impactos que las NIIF tendrán en sus cuentas de balance, esto es porque las NEC se encuentran basadas en las mismas NIIF. A esto si le sumamos la auditoría a la que las empresas, por requisito legal, deben someterse, ofrece la opción de que la transición sea sencilla y adecuada, permitiendo que la información contable sea presentada razonablemente bajo NEC. (Superintendencia de Compañías, 2008)

Hablando de la experiencia de cada compañía como tal, el sector farmacéutico tiene empresas con más de 100 años en el mercado internacional. Por ejemplo:

- Abbott Laboratorios Del Ecuador Cía. Ltda.: Empresa farmacéutica de origen estadounidense, fundada en 1888. (Abbott, 2014)
- Bayer S.A.: Empresa farmacéutica de origen alemán, fundada en 1863. (Bayer, 2014)
- Boehringer Ingelheim Del Ecuador Cía. Ltda.: Empresa farmacéutica de origen alemán, fundada en 1885. (Boehringer Ingelheim, 2014)
- GlaxoSmithKline Ecuador S.A.: Empresa farmacéutica de origen inglés, que inició sus operaciones en 1715. Sin embargo, en el 2001 empezó sus actividades con el nombre que ahora lleva, GlaxoSmithKline, producto de la fusión de 2 compañías. (Glaxosmithkline, 2014)
- Leterago Del Ecuador S.A.: Distribuidora farmacéutica establecida en República Dominicana, que inició sus operaciones en 1961. (Leterago, 2014)
- Merck Sharp & Dohme (Inter American) Corporation: Empresa farmacéutica estadounidense, fundada en 1891, subsidiaria de otra de origen alemán, la primera se escindió de la segunda en 1919. En el año 2009 se inició un proceso de fusión con Schering Plough. (MSD, 2014)
- Schering Plough Del Ecuador S.A.: Empresa farmacéutica de origen alemán, fundada en 1851. En el año 2009 se inició un proceso de fusión con Merck Sharp & Dohme (MSD). (MSD, 2014)

Muchas de estas empresas, a nivel corporativo ya usan NIIF, y de no ser el caso, al menos tienen un compromiso de adoptarlas. Existen 130 perfiles que maneja el IASB respecto a la aplicación de NIIF, de estos únicamente 7 aún no aplican estas normas ni parcialmente. Estas 7 jurisdicciones son:

- Bolivia
- China
- Egipto
- Guinea-Bissau
- Macao
- Níger
- Estados Unidos

De estas jurisdicciones, de acuerdo a datos del IASB, únicamente Egipto y Macao no han hecho un compromiso respecto a apoyar la adopción de un marco uniforme de información financiera. Es decir, las casas matrices de las compañías transnacionales, de las que operan en Ecuador, para la época en la que se adoptó NIIF en el País, ya presentaban su información financiera de acuerdo al requerimiento de las NIIF. (IASB, 2014)

## **2 LA RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA**

### **2.1 EL SRI Y SU DEPARTAMENTO DE RECAUDACIÓN**

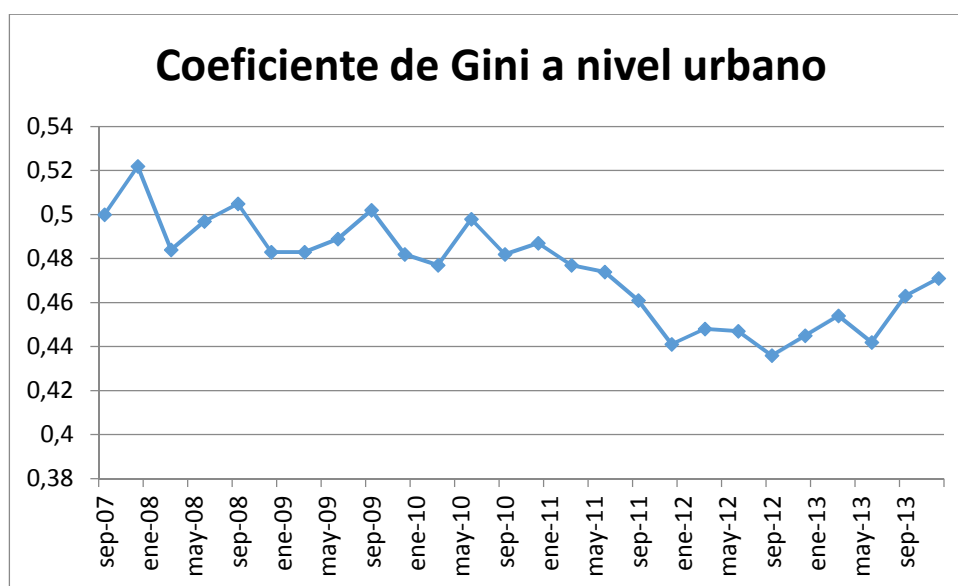
El SRI fue creado en el año 1997, reemplazando a la Dirección General de Rentas, organismo que hasta ese momento era el encargado de recaudar lo respectivo a los tributos del país, a través de la Ley No. 41. El objetivo de actualizar este organismo de control fue, en aquel entonces, modernizar la administración tributaria para mejorar la recaudación y reducir la evasión y los niveles de moralidad tributaria. El marco legal que se determinó que rija a esta institución fiscalizadora corresponde a la misma ley de creación, Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y demás leyes que fueren aplicables, de acuerdo a lo descrito en el artículo 1. (CONGRESO NACIONAL, 1997)

En el 2008 se emitió el Texto Sustitutivo del Reglamento Orgánico Funcional en el que se describe la estructura orgánica del SRI y las funciones que tendrá cada uno. Principalmente, se segrega al SRI en 2 administraciones, la Nacional y la Regional, estas se subdividen en Direcciones Nacionales y Regionales, respectivamente. Dentro de la Administración Nacional, se encuentra la Dirección Nacional Financiera que posee el Departamento Financiero Tributario. Este departamento tiene el Área de Cobranzas y el Área de Registro y Control de Recaudación Tributaria, estas coordinan la gestión de cobro a nivel nacional. Mientras que a nivel regional, existe el departamento de Cobranzas, encargada de realizar la cobranza de impuestos, y, esta, a

su vez tiene un área de Coactivas, encargada de realizar las acciones coactivas de cobro de impuestos. (SRI, 2008)

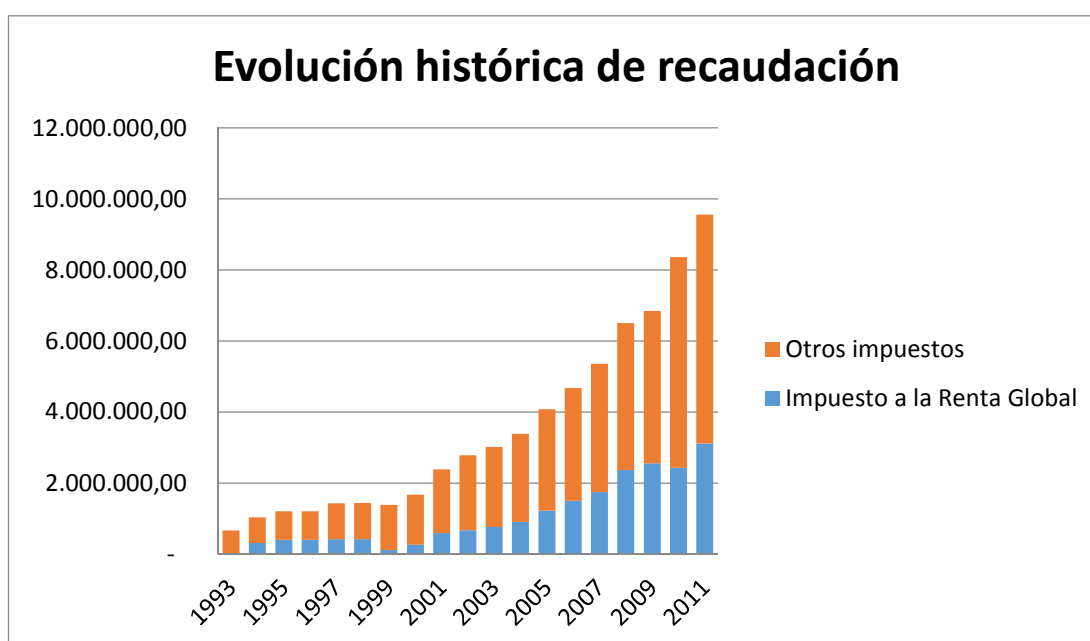
El objetivo de creación del SRI se ha cumplido, ya que, de acuerdo al gráfico correspondiente a la evolución histórica de recaudación, el total de recaudación en el 2011 se incrementó en casi 7 veces a lo recaudado en su año de creación, 1997. Tomando en cuenta el Índice de Gini, indicador de la igualdad/desigualdad de la distribución del ingreso, siendo el 0 el valor de igualdad perfecta (la distribución del ingreso es equitativa) y el 1 su opuesto, desigualdad perfecta (el ingreso se concentra en una sola persona). El cálculo matemático de este corresponde al área comprendida entre la curva de Lorenz y la línea hipotética de la equidad perfecta. Al unir la recaudación con la información que proporciona este último indicador, se tiene que se incrementó la recaudación de impuesto a la renta sobre aquellas personas que más ingresos generan, esta presión fiscal, que ha crecido sustancialmente, pasando del 7.3% del PIB en 1998 a 19.6% en el 2010, este crecimiento se evidencia por las reformas tributarias y por la eficiencia en la recaudación fiscal, no ha implicado buscar nacionalizar al sector farmacéutico, únicamente se tiene el afán de impulsar el desarrollo de genéricos nacionales, claro ejemplo de esto corresponde a la creación de Farmaecuador S.A., a través del Registro Oficial 626 del 3 de julio del 2009, con el fin de impulsar y mejorar la atención de las necesidades productivas del Estado, así como dotar al IESS de una inversión segura para sus afiliados. (BANCO MUNDIAL, 2014, REGISTRO OFICIAL, 2009, IDE, 2014)



**Gráfico N° 2: Coeficiente de Gini a nivel Urbano**

Fuente: BCE

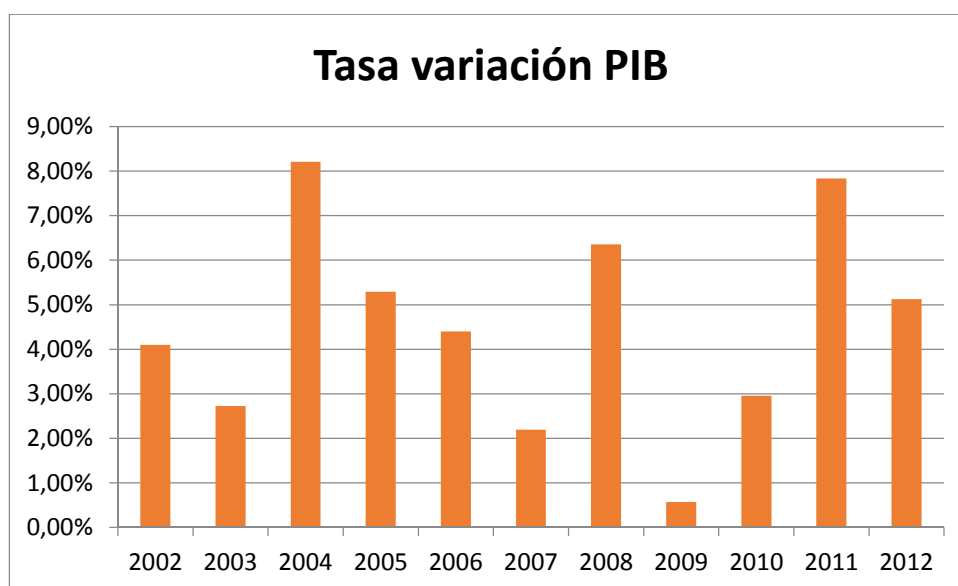
De acuerdo el gráfico anterior, se puede evidenciar que la distribución de los ingresos a diciembre del 2013 se encuentra por debajo de la media histórica del periodo comprendido entre septiembre 2007 y diciembre 2013, siendo 0,471 y 0,475, respectivamente. (BCE, 2014)

**Gráfico N° 3: Evolución histórica de recaudación**

Fuente: SRI

Este incremento, descrito en el gráfico anterior, tiene dos directrices que han coadyuvado a lograrlo, el marco legal que ha promovido un control tributario más exigente, y un departamento de recaudación, que bajo el amparo de este marco ha evitado la evasión y ha consolidado el objetivo máximo de la creación del SRI. Como ejemplo de esto se tiene la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, las misma que fue publicada en el registro oficial en el año 2004, y en la que se establecen los lineamientos de declaración de impuestos, así como las implicaciones en morosidad e impago. Ambas directrices han caminado de la mano, por así decirlo, ya que únicamente se ha promovido, a través del departamento de recaudación, el cumplimiento de las leyes. (Asamblea Nacional, 2004)

No solo la eficacia fiscal ha sido la razón del incremento en la recaudación de impuesto a la renta, también se debe mencionar que, como el impuesto a la renta está directamente relacionado con el PIB, el desarrollo económico del país ha coadyuvado que las cifras impositivas hayan tenido un incremento tan pronunciado. Es así que, como se muestra en el cuadro siguiente, la tasa de crecimiento de PIB ha hecho que este se vea incrementado sustancialmente, proveyendo al Estado un marco suficiente para sustentar su recaudación fiscal. (Almeida, 2012)

**Gráfico N° 4: Tasa variación PIB**

**Fuente:** BCE

El gráfico anterior muestra que la economía del país ha venido en un constante crecimiento, con un promedio de la tasa de variación del PIB de 4.2% en el periodo comprendido entre el 2000, año de dolarización, y el 2012. La tendencia creciente de la economía tiene picos bajos en los años 2000 y 2009, el primero corresponde a la recuperación del decrecimiento de 1999 producto de la crisis económica de ese año, y, la segunda, está alineada a la desaceleración de la economía producto de la crisis económica del 2008. (BCE, 2013)

Adicional, hay que recordar que el Impuesto a la renta es un impuesto progresivo y que busca reducir las brechas de desigualdad social, explicadas previamente, medidas a través del coeficiente de Gini. Esta progresión se evidencia a mayor detalle en las tarifas de impuesto a la renta para personas naturales, las mismas que se describen en el cuadro siguiente. Durante el transcurso de los años, lo único que ha cambiado, desde el 2011 corresponde a las fracciones básicas para cada porcentaje de Impuesto a renta, mostrando que la intención del fisco es recaudar más a quien más percibe, siendo

consistente con la definición que se le da a este impuesto, que busca reducir las brechas de desigualdad. (Almeida, 2012)

**Cuadro N° 1: Tarifas de impuesto a la renta para personas naturales**

Año 2011 - En dólares				Año 2012 - En dólares				Año 2013 - En dólares			
Fracción Básica	Exceso Hasta	Impuesto Fracción Básica	Impuesto Fracción Excedente	Fracción Básica	Exceso Hasta	Impuesto Fracción Básica	Impuesto Fracción Excedente	Fracción Básica	Exceso Hasta	Impuesto Fracción Básica	Impuesto Fracción Excedente
-	9,210	-	0%	-	9,720	-	0%	-	10,180	-	0%
9,210	11,730	-	5%	9,720	12,380	-	5%	10,180	12,970	-	5%
11,730	14,670	126	10%	12,380	15,480	133	10%	12,970	16,220	140	10%
14,670	17,610	420	12%	15,480	18,580	443	12%	16,220	19,470	465	12%
17,610	35,210	773	15%	18,580	37,160	815	15%	19,470	38,930	855	15%
35,210	52,810	3,413	20%	37,160	55,730	3,602	20%	38,930	58,390	3,774	20%
52,810	70,420	6,933	25%	55,730	74,320	7,316	25%	58,390	77,870	7,666	25%
70,420	93,890	11,335	30%	74,320	99,080	11,962	30%	77,870	103,810	12,536	30%
93,890	En adelante	18,376	35%	99,080	En adelante	19,392	35%	103,810	En adelante	20,318	35%

**Fuente: SRI**

### 2.1.1 La declaración del anticipo de impuesto a la Renta y el impuesto mínimo

Si bien es cierto el marco legal, brevemente descrito en párrafos anteriores, promueve que los ingresos fiscales por concepto de impuestos se incrementen, esto no implica que el Estado posea liquidez inmediata, ya que las declaraciones de impuesto a la renta se realizan una vez al año hasta los meses de marzo, para personas naturales, y abril, para personas jurídicas. La metodología de cálculo del impuesto a la renta corresponde, para las personas naturales, a aplicar los porcentajes de acuerdo a la base imponible determinada, misma que corresponde a los ingresos gravados menos los gastos deducibles permitidos, que a más de los costos y gastos aplicables para persona jurídicas, se incluyen los correspondientes a vivienda, alimentación, salud, educación y vestimenta, siendo el límite de deducción el 50% de los ingresos gravados y en ningún caso superar en 1.3 veces la fracción básica desgravada. Para el caso de las sociedades, el cálculo del impuesto corresponde a aplicar el porcentaje vigente,

el mismo que desde la implementación del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones se ha reducido en un punto porcentual por año desde el 25% hasta el 22% en el 2013. (Asamblea Nacional, 2010)

Es por esto que para que el fisco cuente con un flujo de caja que soporte las necesidades presupuestarias se planteó la creación del anticipo de impuesto a la renta que dispone el cálculo, de acuerdo al Reglamento de Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, de la siguiente manera:

- 0.2% del patrimonio total.
- 0.2% del total de costos y gastos deducibles (sin tomar en cuenta a los beneficios que reconoce el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, COPCI).
- 0.4% del activo total (sin tomar en cuenta las cuentas por cobrar, excepto aquellas con partes relacionadas).
- 0.4% del total de ingresos gravables.

A este valor se le deberá restar las retenciones que le fueron realizadas durante el año y, la diferencia, deberá ser pagada en 2 cuotas iguales en los meses de julio y septiembre, de acuerdo al noveno dígito del RUC. El valor del anticipo constituye crédito tributario para el pago del impuesto a la renta del ejercicio fiscal en curso en la parte que no exceda este último monto. (Asamblea Nacional, 2010)

Con la adopción del COPCI se introdujeron beneficios tributarios como:

- Reducción progresiva anual de 3 puntos porcentuales a la tarifa de impuesto a la renta a sociedades, hasta alcanzar al 22%.
- Los que se establecen para las zonas económicas de desarrollo especial.
- Las deducciones adicionales para el cálculo de impuesto a la renta, como:
  - Deducción durante 5 años para medianas empresas del 100% adicional de gastos relacionados a capacitación técnica dirigida a investigación, desarrollo e innovación tecnológica siempre que el beneficio no supere el 1% del valor gastado por sueldos y salarios, gastos en la mejora de la productividad siempre que el beneficio no supere el 1% de las ventas, gastos incurridos para el acceso a mercados internacionales siempre que el beneficio no supere el 50% de los costos y gastos incurridos por promoción y publicidad.
  - Deducción del 100% de la depreciación y amortización correspondiente a la adquisición de maquinarias, equipos y tecnologías como mecanismos de producción más limpios, siempre que estos no sean requisito de la autoridad ambiental. El beneficio no podrá exceder al 5% de los ingresos totales.

- Diferir los pagos del Impuesto a la renta por 5 años por la apertura del capital social de las empresas a favor de sus trabajadores, siempre que esta será de al menos el 5% del capital accionario a título oneroso de por lo menos el 20% de sus trabajadores. Este diferimiento debe incluir el correspondiente interés en base a la tasa activa corporativa.
- Facilidades de pago en tributos al comercio exterior.
- Deducción para el cálculo de impuesto a la renta de la compensación para el pago del salario digno.
- Modificación de la base de cálculo del anticipo de Impuesto a la renta por la generación de empleo y compra de activos productivos.
- Exoneración del impuesto a la salida de divisas (ISD) para las operaciones de financiamiento externo.
- Exoneración del anticipo al impuesto a la renta por 5 años para toda inversión nueva, entendiéndose como tal a aquella que incrementa el acervo de capital de la economía.
- Exoneración total del impuesto a la renta por cinco años a las inversiones nuevas que promuevan al cambio a la matriz energética, sustitución estratégica de importaciones, fomento de las exportaciones, desarrollo rural de todo el país y zonas urbanas fuera de las jurisdicciones urbanas

del Cantón Quito y del Cantón Guayaquil, contadas desde el primer año en el que generen ingresos atribuibles a la nueva inversión. Los sectores prioritarios para este beneficio son:

- Producción de alimentos frescos, congelados e industrializados.
- Cadena forestal y agroforestal y sus productos elaborados.
- Metalmecánica.
- Petroquímica.
- Farmacéutica.
- Turismo.
- Energías renovables.
- Servicios logísticos de comercio exterior.
- Biotecnología y software aplicados.
- Sectores de sustitución estratégica de importaciones y fomento de exportaciones.



- Deducción adicional del 100% del costo de contratación de nuevos trabajadores por cinco años para nuevas inversiones en zonas deprimidas y de frontera, siempre que los trabajadores sean residentes de la zona. El Consejo Sectorial de la Producción ha determinado 89 cantones en el territorio nacional, para calificar como zona deprimida se analiza a aquellas con altos índices de desempleo, necesidades insatisfechas, vulnerabilidad.
- Los sujetos pasivos que sean administradores de una Zona Especial de Desarrollo Económico tienen derecho a una rebaja adicional de cinco puntos porcentuales en la tarifa de Impuesto a la renta. (Asamblea Nacional, 2010)

El valor de anticipo que corresponde a la porción de las retenciones que le fueron efectuadas, de acuerdo a los ejemplos presentados en el artículo 79 del Reglamento de Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, deberá ser liquidado al momento de realizar la declaración de impuesto a la renta del periodo fiscal correspondiente. Para esto hay que considerar si el impuesto calculado es mayor o no al anticipo; de ocurrir lo primero, se deducirán de este valor las retenciones que le fueron efectuadas y el crédito tributario producto de las 2 cuotas pagadas en julio y septiembre, si por el contrario, el anticipo es mayor, este será el valor último de impuesto a la renta que el contribuyente deberá pagar durante el periodo, tomando en cuenta la deducción de las retenciones que le fueron efectuadas. (Asamblea Nacional, 2010)

De acuerdo a la estructura que presenta el formulario 101, a continuación se mencionan ejemplos de los la liquidación del impuesto a la renta, para efectos didácticos se omiten casilleros no relevantes a la explicación.

**Cuadro N° 2: Impuesto causado mayor que el anticipo**

TOTAL IMPUESTO CAUSADO	1,250,000
(-) ANTICIPO DETERMINADO CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO FISCAL CORRIENTE	1,200,000
(=) IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO MAYOR AL ANTICIPO DETERMINADO	50,000
(+) SALDO DEL ANTICIPO PENDIENTE DE PAGO	15,000
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL	5,000
IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR	60,000
SALDO A FAVOR CONTRIBUYENTE	-

**Cuadro N° 3: Anticipo mayor que el impuesto causado**

TOTAL IMPUESTO CAUSADO	1,100,000
(-) ANTICIPO DETERMINADO CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO FISCAL CORRIENTE	1,200,000
(=) IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO MAYOR AL ANTICIPO DETERMINADO	-
(+) SALDO DEL ANTICIPO PENDIENTE DE PAGO	500,000
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL	10,000
IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR	490,000
SALDO A FAVOR CONTRIBUYENTE	-

Como se ve en estos ejemplos, y se concluye, al menos se debe liquidar el valor correspondiente al anticipo calculado en el periodo anterior, al compararlo con el impuesto causado, es por esto que al anticipo se lo denomina impuesto mínimo. Pero, adicional, se deben considerar las retenciones que le fueron

realizadas en el ejercicio, si este valor supera al valor por liquidar de impuesto a la renta, ya sea por concepto de anticipo o de impuesto causado, el contribuyente tendrá un saldo a favor, como se puede observar en la tabla siguiente.

**Cuadro N° 4: Retenciones en la fuente mayores al impuesto a liquidar**

TOTAL IMPUESTO CAUSADO	1,100,000
(-) ANTICIPO DETERMINADO CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO FISCAL CORRIENTE	1,200,000
(=) IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO MAYOR AL ANTICIPO DETERMINADO	-
(+) SALDO DEL ANTICIPO PENDIENTE DE PAGO	500,000
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL	600,000
IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR	-
SALDO A FAVOR CONTRIBUYENTE	100,000

Este saldo a favor puede ser utilizado como crédito tributario hasta en 3 periodos posteriores o solicitar a la administración tributaria la devolución por pago en exceso o pago indebido, cualquier decisión que el contribuyente deberá notificarla a este organismo de control, de acuerdo a lo establecido en el artículo 47 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno. En caso de que optase por la primera opción, deberá registrar el valor por crédito tributario en el casillero, que para el efecto, se denomina crédito tributario de años anteriores. (Asamblea Nacional, 2004)

### **2.1.2 La retención de impuesto a la renta y el crédito tributario de Impuesto a la renta**

El SRI facilita al contribuyente deducir del valor a pagar por concepto de impuesto a la renta lo que se denomina como crédito tributario, los conceptos que generan este crédito corresponde a las retenciones que le efectúan al contribuyente y el pago del anticipo de impuesto a la renta. En el caso del primero, le aplican retenciones sobre rendimientos financieros las cuales son realizadas por las sociedades que las paguen, así como también las retenciones en general que le realizan los agentes de retención al realizar pagos o acrediten en cuenta lo que le corresponda a la empresa como renta gravada, en este caso la Ley indica que el porcentaje de retención no excederá el 10% del pago o crédito realizado, estas retenciones que les realizan a las empresas farmacéuticas son principalmente por la venta de sus productos, siempre que estas sean realizadas a agentes de retención, el porcentaje aplicable a las mismas es del 1%. El crédito tributario generado por concepto de retenciones en la fuente puede ser usado hasta por 3 años contados desde la fecha de declaración de impuesto a la renta. Y en el caso de la segunda, como se explicó en el capítulo anterior, la porción pagada por concepto de anticipo de impuesto a la renta corresponde a crédito tributario para la liquidación de ese periodo fiscal, hasta el año 2010 este crédito tributario podía ser usado para periodos posteriores, a partir de la adopción del COPCI se estableció que únicamente el crédito tributario que genera el anticipo puede usarse para el periodo fiscal que se declara. (Asamblea Nacional, 2004)

El concepto de retenciones en la fuente en la legislación ecuatoriana fue concebido a través de la Resolución 209 del SRI publicada en el registro oficial 357 del 10 de enero del 2000, en esta se establecieron los porcentajes de retención correspondientes, los mismos que se han venido modificando, hasta actualmente estar enmarcados en lo que dispone la Resolución NAC-DGER2008-0250 publicada en el Registro Oficial 299 del 20 de marzo del 2008, Resolución NAC-DGER2008-0512 publicada en el Registro Oficial 325 del 28 de abril del 2008; Decreto Presidencial publicado en el Registro Oficial Suplemento 497 DEL 30 de diciembre del 2008. (SRI, 2008)

En el caso de las retenciones en la fuente de impuesto a la renta que excedan al impuesto a pagar, ya sea por impuesto calculado o por anticipo pagado, se podrá solicitar a la administración tributaria una devolución por pago en exceso, por pago indebido o usarlo directamente como crédito tributario hasta los 3 años siguiente de presentada la declaración, como se mencionó en párrafos anteriores. Cualquier curso de acción deberá ser notificado al SRI, y este a su vez podrá verificar que la información declarada por concepto de crédito tributario sea la correcta, en caso no fuera, se deberá retribuir al Estado las retenciones descontadas más intereses y más el 100% de recargo al impuesto que se pretendió defraudar. (Asamblea Nacional, 2004)

A pesar de que el anticipo de Impuesto a la renta genera crédito tributario, como se mencionó en capítulos precedentes, también corresponde al impuesto mínimo que el contribuyente debe liquidar anualmente. Es por esto que la ley contempla excepciones para la declaración y pago de estos valores, y esta corresponde, de

acuerdo al artículo 78 del Reglamento de Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, que el contribuyente que sea una persona natural o sucesión indivisa no obligada a llevar contabilidad o empresas que mantengan contratos de exploración y explotación de hidrocarburos demuestre que la actividad generadora de ingresos traerá pérdidas, las rentas gravables sean significativamente inferiores a las del periodo anterior o que las retenciones en la fuente de impuesto a la renta cubrirán el monto del impuesto a la renta por pagar del ejercicio. Es decir, a pesar de que se contempla la exoneración de pago de estos conceptos, los contribuyentes que contemplan este análisis no acceden al mismo, ya que corresponden a sociedades, mismas que no están en el alcance de mencionado artículo. Adicional, el contribuyente puede pedir devolución de este valor cada trienio, desde el 2010, en caso se haya visto afectada gravemente la actividad económica en el ejercicio respectivo, en condiciones de caso fortuito o fuerza mayor. (Asamblea Nacional, 2010)

Lo que se menciona en el párrafo anterior corresponde a lo establecido en el Reglamento de Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, sin embargo, en el año 2009 se publicó el Registro Oficial 613, en el que se establece que como requerimiento para la exoneración o reducción del anticipo se deben cumplir lo siguiente:

- Para exoneración:
  - Obtener pérdidas en el año de solicitud.

- Retenciones en la fuente de Impuesto a la renta proyectadas serán iguales o mayores al Impuesto a la renta causado proyectado.
- La utilidad gravable proyectada se reducirá en más del 80.01% respecto a la declarada en el ejercicio previo.
- Para reducción
  - Reducción del 25% cuando la utilidad gravable proyectada se reduzca entre el 20% y el 40%
  - Reducción del 50% cuando la utilidad gravable proyectada se reduzca entre el 40.01% y el 60%
  - Reducción del 75% cuando la utilidad gravable proyectada se reduzca entre el 60.01% y el 80% (SRI, 2009)

## 2.2 LA ASAMBLEA NACIONAL Y EL REGISTRO OFICIAL

La Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno fue emitida en el año 2004, durante la vigencia de la Constitución Política de la República del Ecuador emitida en el año 1998, en la que, dentro de las funciones del poder legislativo, se mencionaba la facultad que esta tiene de expedir, reformar y derogar leyes, de acuerdo al numeral 5 del artículo 130. (Asamblea Nacional Constituyente, 1998)

Las atribuciones brindadas por esa Constitución se modificaron únicamente en redacción, mas no en fondo, ya que sigue siendo una de las funciones principales la de aprobar leyes a las normas generales de interés común. Toda la normativa que se emite por el poder legislativo se encuentra publicada en el Registro Oficial, el mismo que fue creado en el año de 1895, durante la jefatura suprema del Gral. Eloy Alfaro, con el propósito de ser quién publique los documentos y exponga el pensamiento del gobierno. (Registro Oficial, 2008 y 1895)

La importancia de estos dos organismos, por así denominarlos, radica en que en el caso del primero, es el organismo máximo para expedir alguna ley, por ende modificar la normativa tributaria vigente y pudiendo cambiar totalmente el panorama de los contribuyentes, ya que la Ley prevalece ante cualquier reglamento o resolución expedida, en este caso, por el SRI. Sin embargo, como se describe posteriormente, al momento de adoptar NIIF la Asamblea en mandato durante ese periodo, no consideró necesario, ni hasta la fecha se ha cambiado esta necesidad, adaptar las leyes vigentes para estar más alineadas a lo que las NIIF proponen con respecto al manejo de ciertos rubros, descritos más a detalle en el capítulo 3.

Con respecto al registro oficial, como se menciona en párrafos precedentes, corresponde al “periódico” oficial del estado en donde se publican todas las leyes, reglamentos y resoluciones de los diferentes organismos del Estado, es decir constituye en la única fuente actualizada de cualquier tipo de normativa legal, y ha constituido la fuente de búsqueda de leyes y/o reglamentos que evidencien adaptaciones de la ley para la adopción de NIIF, sin embargo, como se menciona en párrafos posteriores, no se han emitido tales tipos de documentos, por lo que no se ha encontrado ningún



documento que evidencie modificaciones a las leyes que permitan que estas se adapten de mejor manera a lo que disponen las Normas Internacionales.

### **2.2.1 Emisión de la LORTI y la RALORTI**

Hasta el año 2004, año en el que se emite la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, existía la denominada Ley de Régimen Tributario Interno, emitida y publicada el 22 de diciembre de 1989 en el Registro Oficial No. 341. Esta fue emitida con el propósito de compensar la disminución de los ingresos petroleros de esa época y normar el régimen impositivo del país. (Congreso Nacional, 1989)

A lo largo de su vigencia se le hicieron modificaciones que tuvieron el propósito de mantenerla actualizada, como por ejemplo el artículo 22 en el que se describía la aplicación del sistema de corrección monetaria integral, cuyo propósito era proveer al usuario de la información financiera datos reales respecto a la situación de la empresa, eliminando el efecto inflacionario de los Estados Financieros y tributar sobre esta base. Al desaparecer la necesidad de la aplicación de este artículo así como el cambio de moneda funcional en el Ecuador dieron la necesidad de adaptar y actualizar el marco de tributación integralmente, por esto que en el año 2004 se emite la Ley que hasta la presente fecha se mantiene vigente. (Congreso Nacional, 1989)

Previo a la emisión de la Ley de Régimen Tributario Interno de 1989, se mantuvo vigente desde 1971 la Ley de Impuesto a la Renta. La misma que fue derogada

en vista de la necesidad de facilitar el entendimiento de la tributación para el público en general, entre otras razones, mencionadas en el primer párrafo de este capítulo. Previo a esto, se han emitido leyes para reglamentar la tributación sobre las rentas, todas estas derogadas por necesidad de adaptarse a la realidad del País en ese período temporal. (Congreso Nacional, 1971)

Estas dos leyes son las que, actualmente, rigen la materia impositiva en el país. Siendo más específicos, son aquellos documentos en los cuales se establecen las directrices del manejo del impuesto analizado en el presente texto, el Impuesto a la renta. Como se menciona a lo largo del presente documento, en esta ley y su respectivo reglamento se establecen los conceptos bajo los cuales se fija la base imponible para el cálculo de este impuesto, la metodología de cálculo del anticipo de impuesto a la renta, así como los conceptos que generan crédito tributario para la liquidación de este. Así también se menciona el impacto que tienen otros cuerpos legales sobre estos, como es el caso del COPCI, el cual fija beneficios de índole tributario, principalmente relacionados a aquellos contribuyentes que colaboran con la mejora productiva del país.

### **2.2.2 Emisión de Circulares y Reglamentos vinculados al impuesto a la renta**

Durante la vigencia de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, se han emitido resoluciones que la han ido actualizando y complementando. Entre las que se puede destacar la Circular 9 del 14 de septiembre de 2009 en la que se determina sobre qué tipo de transacciones no se realiza retención de impuesto a la renta, productos alimenticios en la primera etapa de comercialización y

productos agroquímicos. De igual forma, en el año 2007 se emite la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador en el Registro Oficial Suplemento 242 del 29 de diciembre y en el 2008 se expidió en el Registro Oficial Suplemento 392 del 30 de julio la Ley Reformativa e Interpretativa a la Ley de Régimen Tributario Interno, ambos cuerpos legales con el propósito de adaptar las leyes expedidas en años anteriores. (SRI, 2007, 2008 y 2009)

Previo a estas adaptaciones, se emitió el Código Tributario en el Registro Oficial Suplemento 38 del 14 de junio de 2005, en donde se norman definiciones y procedimientos amparados en la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno. De igual forma, en el Registro Oficial 89 del 22 de mayo de 2007, se emitieron los derechos que tienen los contribuyentes con la autoridad tributaria, entre los que se destacan derecho o formular quejas, acceder a registros, denunciar malos tratos, a recibir un pronunciamiento por parte del SRI respecto al trámite en proceso, a que los trámites en proceso sean resueltos en los plazos que describe la ley, entre otros. (Congreso Nacional, 2005 y 2007)

Posteriormente, en el Registro Oficial Suplemento 613 del 16 de junio de 2009, se publicó la Resolución del SRI 398 en la que se indicó acerca de la exoneración o reducción del anticipo de impuesto a la renta, en la que se puede destacar la opción que tienen las empresas nuevas de exonerarse por 2 años del cálculo y pago de anticipo de impuesto a la renta. En el año 2011, se emite el instructivo de sanciones pecuniarias en las que se indica, de acuerdo al tipo de contribuyente y a la gravedad de la infracción, la multa correspondiente, por ejemplo por no presentar la declaración de impuesto a la renta. (SRI, 2009 y 2011)

Como se puede apreciar, a pesar de que a lo largo de la vigencia de la actual Ley de Régimen Tributario Interno, se han emitido una serie de circulares y resoluciones que han establecido parámetros más claros y beneficios y sanciones más tangibles, por así definirlos, para los contribuyentes en lo que respecta a Impuesto a la renta. Sin embargo, hasta el periodo de transición no se ha emitido ningún cuerpo legal que se encuentre directamente relacionado a las NIIF, es decir, por ejemplo no se ha incluido modificaciones en lo que respecta a deducibilidad de la depreciación de activos fijos. Los dos únicos cuerpos legales que han alterado temas de recaudación de Impuesto a la renta son: la Resolución del SRI 398, en la que se señalan parámetros más claros respecto a los contribuyentes que pueden acceder a una exoneración de pago de Anticipo de Impuesto a la renta (AIR) y el COPCI, mismo que ha ofrecido a los contribuyentes beneficios de índole tributario, descritos en párrafos anteriores, que coadyuven al cumplimiento del fin último de este documento, transformar la matriz productiva ecuatoriana.

### **3 LOS GASTOS Y LOS GASTOS NO DEDUCIBLES**

#### **3.1 GASTOS DEDUCIBLES E INGRESOS EXENTOS**

En el anexo 2 se detallan los gastos no deducible e ingresos exentos aplicables al sector analizado. Estos dos conceptos son de vital importancia para la determinación de la base imponible sobre la que se aplica la tarifa de Impuesto a la renta vigente, ya que en ambos casos lo que hacen es reducir el mismo valor. (Asamblea Nacional, 2004 y 2010)

Sin embargo, una vez analizado todas las resoluciones que modifican la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y su respectivo Reglamento, no se han encontrado modificaciones que se encuentren vinculadas con NIIF. Es decir no ha habido actualizaciones de la Ley para que la misma se adapte de mejor manera a las disposiciones que contienen las NIIF.

Es decir la adopción de NIIF no viene acompañada con beneficios tributarios, gastos deducibles e ingresos exentos, tipificados en las Leyes correspondientes. Por lo que el tema de recaudación de Impuesto a la renta, objeto de análisis del presente texto, no se encuentra afectado por este flanco. Sin embargo, como se menciona al inicio del capítulo, se incluye en el anexo 2 un listado de los gastos deducibles e ingresos exentos aplicables al sector como referencia.

Como se ha analizado hasta el momento, en lo que respecta a normativa legal, la adopción de NIIF no provocó que la misma se actualice, es decir la recaudación fiscal de Impuesto a la renta, y su correspondiente variación entre el 2010 y 2011 no está relacionada por temas de índole legal. Corroborando lo que se describe en el capítulo 4, que en resumen, señala que la principal variación se encuentra en la eficacia de la recaudación fiscal y el crecimiento de la economía, evidenciado por la tasa de crecimiento de PIB.

### **3.1.1 La conciliación tributaria**

De acuerdo a lo que define el artículo 46 del Reglamento de Aplicación a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, la conciliación tributaria tiene el propósito de fijar la base imponible para aplicar la tarifa de impuesto a la renta para las sociedades y personas naturales obligadas a llevar contabilidad. Para esto se debe:

- Restar la participación laboral.
- Restar el valor correspondiente a ingresos exentos.
- Sumar los gastos no deducibles.
- Sumar el ajuste a los gastos realizados para generar ingresos exentos.
- Sumar la participación laboral correspondiente a ingresos exentos.

- Restar la amortización de pérdidas.
- Restar cualquier otra deducción que tenga derecho el contribuyente.
- Sumar el ajuste correspondiente a la metodología de precios de transferencia, de aplicar.
- Restar el incremento neto de empleos, entendiéndose por la diferencia entre el número de empleados nuevos (que no ha estado en relación de dependencia con el mismo empleador, parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad o relacionadas) y el número de empleados que han salido de la empresa, en el periodo fiscal correspondiente, multiplicado por el valor promedio de remuneraciones y beneficios de Ley de los empleados que han sido contratados (siempre y cuando la diferencia entre lo pagado en nómina durante el periodo actual menos y lo pagado en el periodo anterior sea mayor que cero).
- Restar el 150% del pago a empleados contratados con discapacidades o sus sustitutos, siempre y cuando no hayan sido contratados para cubrir el porcentaje legal.
- Restar el 100% adicional de la depreciación y amortización correspondiente a la adquisición de tecnologías más limpias, sin que exceda el 5% de los ingresos totales ni que correspondan a requisitos impuestos por autoridades ambientales. (Asamblea Nacional, 2010)

Un modelo de Conciliación tributaria se incluye como parte del Informe de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (ICT), de acuerdo a lo requerido por la Ley y su Reglamento en los artículos 102 y 279, respectivamente, el SRI requiere que los auditores externos lo revisen y emitan una opinión sobre el cumplimiento de mencionadas obligaciones. Para el llenado de la Conciliación Tributaria y del Anexo 8 del ICT el contribuyente debe considerar que los conceptos incluidos para esta conciliación, deben estar alineados a lo que la normativa tributaria exige. Por ejemplo, únicamente puede deducirse hasta los porcentajes y montos correspondientes de depreciaciones, provisión de incobrables, jubilación patronal y desahucio, entre otros conceptos. Las definiciones que bajo NIIF deben reconocerse pero que bajo normativa tributaria no corresponden a gastos deducibles forman parte del anexo 8.2 del ICT que hace referencia a todos los conceptos de gastos no deducibles. Así también como parte del anexo 11 del ICT se deben incluir los conceptos bajo los cuales se generaron activos y/o pasivos por impuesto diferido, que como se menciona corresponden a diferencias temporales que hacen que en el futuro se genere una deducción o un tributo, y también se incluye un cuadro en el que se compara la información financiera en el periodo de transición que le corresponda al contribuyente. (Asamblea Nacional, 2004 y 2010)

Cabe mencionar que, a pesar de que la conciliación tributaria ofrece un modelo completo para la determinación de la base imponible, este es un poco limitado en cuanto a la información que provee a un lector, ya que, por ejemplo, no es posible diferenciar en los gastos no deducibles que porción corresponde a gastos que por salirse del alcance de la normativa son categorizados de esta forma y



cual corresponde a los que cayeron por efectos de la aplicación de NIIF, estos efectos son únicamente presentados en este nivel de detalle en el ICT.

### **3.1.2 Impacto en el cálculo de impuesto a la Renta**

El proceso de depuración de los ingresos consiste en determinar la base imponible y, es por esto, que en el capítulo IV de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno se determina los gastos considerados deducibles para realizar la conciliación tributaria, descrita en el capítulo precedente, así también describe el régimen de precios de transferencia, que en otros términos consiste en normar las transacciones con partes relacionadas para que estas cumplan el principio de libre competencia, es decir sean similares a las que se realizan entre partes independientes. (Asamblea Nacional, 2004)

De este proceso y cálculo se deriva la base imponible, que de acuerdo a los estipulado en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones en la disposición transitoria primera, publicado en el Registro Oficial Suplemento 351 del 29 de diciembre del 2010, la tarifa de impuesto a la renta aplicable para el año 2011, en el que se centra este trabajo, es del 24%. Esta tarifa se reduce en un punto porcentual hasta en el 2013 llegar al 22%. (Asamblea Nacional, 2010)

Como consideración adicional, para determinar la base imponible, en caso que contablemente no se tengan diferenciados los costos y gastos atribuibles a los ingresos exentos, se aplicará la misma proporción entre ingresos exentos e ingresos totales a los gastos totales, para determinar el valor correspondiente a este rubro. (Asamblea Nacional, 2010)

Como se mencionó previamente, en lo que respecta a normativa tributaria no ha habido un cambio bajo la adopción de NIIF, por lo que no se ha alterado la metodología de cálculo de la base imponible. Sin embargo, para el caso de las empresas farmacéuticas, el concepto de muestras médicas que bajo NEC se reconocían como parte del inventario, bajo NIIF corresponden a gasto y bajo la normativa tributaria, corresponden a un gasto no deducible, haciendo que la base imponible aumente por este concepto. Así también otro concepto que bajo NEC no se realizaba y bajo NIIF forma parte de la evaluación que debe realizar la Compañía, corresponden a los ajustes por Valor Neto de Realización, que en breves términos corresponde al valor al que puedo vender el producto en el estado actual tomando en cuenta los gastos de venta y los gastos necesarios para completar la producción del producto, este resultado se debe comparar con el valor en libros y registrar el menor; este concepto de igual forma corresponde a un gasto no deducible para efectos tributarios. De igual forma constituye un gasto no deducible las pérdidas por deterioro de valor de activos, ya que las mismas no se encuentran amparadas bajo la definición de gastos deducibles de la Ley vigente. Otro gasto considerado como no deducible corresponde al exceso de provisión de incobrables, depreciación y beneficios sociales, que bajo NIIF, para los 2 primeros casos no se definen porcentajes específicos, sino se establece que la empresa debe realizar un análisis de cuál es el valor más razonable que no recuperará o que sus activos se desgastan, respectivamente; para el 3ro la Ley dispone que es considerado deducible únicamente el monto de provisión por jubilación patronal y desahucio correspondiente a aquellos empleados que llevan más de 10 años en la empresa, mientras que bajo NIIF es

requerido constituir una provisión desde el primer día que un empleado labora en la Compañía. (IASB, 2009)

### 3.2 EL IMPACTO DE LOS GASTOS EN LOS ESTADO FINANCIEROS

La NIIF 1 define a la pérdida o ganancia como el total del ingreso menos los gastos; es decir, los gastos son los que definen la base contable para iniciar la conciliación tributaria. Adicionalmente, al definir si una empresa genera utilidad o pérdida en el periodo corriente, implica que, como consideración general para presentar los estados financieros, la administración realice el análisis de si se encuentra en capacidad de continuar como negocio en marcha. Es decir los gastos son una parte fundamental para definir la situación financiera de una compañía. (IASB, 2009)

Como se menciona en el párrafo anterior, en caso de que los rubros de gasto ocasionen pérdida o patrimonio negativo, la administración debe analizar la continuidad de la Compañía como negocio en marcha, este concepto es una de las definiciones principales para presentar la información financiera bajo NIIF. Pero el tema no queda ahí, ya que un resultado negativo o patrimonio negativo tiene implicaciones en lo que respecta a causales de disolución. Y en esto, la adopción de NIIF tiene un fuerte impacto, ya que como se menciona previamente, se reconocen gastos que antes eran activos o no eran requeridos reconocerlos, y el registro de los mismos en un solo ejercicio, en una cuenta patrimonial, puede ocasionar que el patrimonio se distorsione de tal forma que entre en los dos conceptos señalados al inicio de este párrafo. Es decir el papel de los gastos al momento de la adopción de NIIF fue muy delicado por el fuerte impacto que pueden tener en los Estados Financieros de las adoptantes. (IASB, 2009)

### **3.2.1 Causales de disolución de una sociedad**

La Ley de compañías, en su artículo 377 define que una sociedad puede disolverse cuando:

- Se ha vencido el plazo descrito en el contrato social.
- Se ha trasladado el domicilio principal a un país extranjero.
- Se ha ejecutoriado legalmente el auto de quiebra.
- Se ha acordado por los socios.
- Se han concluido o es imposible cumplir las actividades para las que se formó la sociedad.
- Las pérdidas superan el 50% o más del capital social o el total de las reservas y la mitad del capital, para compañías de responsabilidad limitada, anónimas, en comandita por acciones y de economía mixta.
- Se ha producido una fusión, que de acuerdo al procedimiento descrito en el artículo 338 de la misma ley, se debe proceder a liquidar y luego traspasar en bloque los respectivos patrimonios sociales a la nueva compañía.

- Se ha incumplido durante 5 años, de acuerdo al artículo 20 de la ley, en presentar en el primer cuatrimestre del año:
  - Copias autorizadas del balance general anual, estado de cuenta de las pérdidas y ganancias, memorias e informes de los administradores y de los organismos de fiscalización establecidos por la ley.
  - Nómina de los administradores, representantes legales y socios o accionistas.
  - Demás datos que se contemplen en el reglamento expedido por la Superintendencia de Compañías.
- No se ha constituido el capital social mínimo para cada tipo de compañía, \$800 para sociedades anónimas y de economía mixta y \$400 para compañías de responsabilidad limitada, de acuerdo a lo descrito en el registro oficial 186 del 12 de enero del 2006.
- Se ha violado la ley, los reglamentos o estatutos de la compañía.
- Se ha obstaculizado o dificultado la labor de control y vigilancia de la Superintendencia de Compañías.
- Se ha incurrido en cualquier otra causa determinada en la ley o en el contrato social. (Congreso Nacional, 1999)

Si bien es cierto el tema de normativa legal no se ha visto afectado por la adopción de NIIF, pero esta como tal tiene un impacto significativo en los Estados Financieros principalmente en el patrimonio que es en donde recae el efecto de los ajustes de la adopción por primera vez de NIIF. Y este efecto puede llevar a que las compañías caigan en uno de los causales de disolución mencionado previamente que describe que las pérdidas superen el 50% del capital social o el total de las reservas y la mitad del capital, ya que el efecto de adopción forma parte de los resultados acumulados puede llevar a esto a la compañía. Haciendo que la Superintendencia de Compañías, las notifique a las implicadas en este causal, para que indiquen cuál será su procedimiento para recuperarse de este efecto. (Congreso Nacional, 1999)

### **3.2.2 Reparto de utilidades**

Una vez cerrado el ejercicio fiscal correspondiente y habiendo definido la utilidad, considerando el pago de impuestos, participación laboral y constitución de la reserva legal (de acuerdo a cada tipo de sociedad), es potestad de los socios o accionistas definir el destino que tendrán estas utilidades. Las mismas pueden ser reclasificadas a la cuenta de resultados acumulados, repartidas, usadas para amortizar pérdidas. (Congreso Nacional, 1999)

Como se menciona previamente, el impacto de la adopción por primera vez de NIIF recae principalmente en patrimonio. Sin embargo, ningún efecto recae directamente sobre el estado de resultados, ya que todo se registra con la contrapartida “adopción por primera vez” que corresponde a una cuenta patrimonial sin pasar por cuentas de resultado. Como tal, ningún reconocimiento

adicional tiene efecto directo en resultados, ya que como se menciona en la NIIF 1, todo efecto de adopción se reconoce en patrimonio directamente. Es decir la adopción por primera vez no tiene un efecto significativo en la determinación de la utilidad y por ende en el reparto de las utilidades a los trabajadores. (IASB, 2009)

### 3.3 GASTOS NEC Y NIIF

Como se describe en los subcapítulos componentes de este, el reconocimiento de gastos bajo ambas normativas tiene un concepto común, la correlación de costos con ingresos de actividades ordinarias, que en términos breves describe que el registro del gasto depende del registro del ingreso. Sin embargo, las NIIF dan un concepto más completo y señalan que los gastos, adicionalmente a la definición mencionada previamente, deben corresponder a una reducción de los activos o a un incremento en los pasivos. Es así que las NIIF requieren de un requisito adicional para el reconocimiento de estos en el estado de resultado integral, todo esto definido por la NIC 1 bajo el concepto de que la contabilidad de una compañía debe ser manejada bajo el principio del devengado, y así que para realizar deben cumplir los dos requisitos señalados en este párrafo. (IASB, 2009)

Como se ve, las NEC y las NIIF tienen conceptos relacionados, esto se debe a que la redacción de las primeras está vinculada a las actualizaciones de las segundas, es así que en cada NEC se indica la NIIF sobre la que se basó el Comité Técnico del Instituto de Investigaciones Contables Del Ecuador para desarrollar las NEC mientras estuvieron vigentes. Este organismo en el año 2006 recomendó la adopción de las normas internacionales en vista que estas se actualizan constantemente por una

comisión internacional permanente, formada únicamente para este propósito. Es decir, adicional a la necesidad de mostrar información financiera comparable con otros países, se vio la importancia de contar con normas que posean una actualización que se ajusten a las necesidades y situaciones de la economía mundial, y es desde aquí que surgen las diferencias contables ya que se adopta de forma integral este marco y no solo las adaptaciones locales de ciertas normas. (Superintendencia de Compañías, 2006)

A pesar de la constante revisión y actualización de las NIIF, la normativa tributaria no ha sufrido ninguna modificación para considerar las novedades que presentan las normas contables a la hora de preparar la declaración de impuesto a la renta del contribuyente, tal y como se describe en el subcapítulo posterior. Es por esto que, por ejemplo, bajo el análisis de la compañía la provisión de cuentas incobrables debe ser superior a lo que determina deducible la normativa tributaria, la diferencia entre la base contable y la base tributaria se deberá sumar a la utilidad contable como un gasto no deducible para determinar el monto sobre el que se deberá calcular el tributo por concepto de impuesto a la renta. (Asamblea Nacional, 2004)

### **3.3.1 Regulaciones en la normativa tributaria para la adopción NIIF**

La Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y su reglamento fueron expedidos en el 2004 y 2010 respectivamente, y ambas fijan los parámetros para el cálculo del impuesto a la renta, entre otros temas que norman como lo que se refiere al impuesto al valor agregado, los sujetos pasivos, los agentes de retención. Establecen desde lo que se considera un ingreso gravado, un gasto



deducible, el anticipo del impuesto a la renta y el procedimiento para elaborar una conciliación tributario, la cual establece la utilidad tributaria que permitirá calcular el impuesto a la renta correspondiente para una sociedad. (Asamblea Nacional, 2004 y 2010).

Si bien es cierto, con el paso de los años y con la inclusión de nueva normativa, como fue la emisión del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Integración en diciembre del 2010, tanto la ley como su reglamento se han adaptado a estos cambios. Entre estos, se incluyeron beneficios tributarios como el incremento neto de empleo, que consiste, en resumen, la deducción de los ingresos percibidos por los empleados nuevos que ingresaron menos los que salieron o la exoneración del cálculos del anticipo del impuesto a la renta durante 5 ejercicios fiscales a toda inversión nueva o el beneficio de la deducción de lo pagado a empleados con discapacidad, que inclusive se normo aún más estableciéndose en la Ley Orgánica de Discapacidades una base de empleados con habilidades especiales que cada empresa debe tener en su nómina de ahí que, si se contrata un número mayor de empleados en estas condiciones se considerara como deducible ese gasto. Estas aún no se adaptan a la adopción de la nueva normativa contable que, en su totalidad, fue adoptada desde el 1 de enero del 2012. (Asamblea Nacional, 2010).

A lo largo del presente documento se han descrito una serie de normativas vigentes que están relacionadas directamente al impuesto a la renta, entre los principales se encuentran la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y su Reglamento, el Código Orgánico de la Producción, estos a nivel de leyes. En lo

que respecta a circulares y resoluciones se citaron en capítulos anteriores. Todos estos han sido, sin embargo adaptaciones de las leyes vigentes a nuevas leyes, mas, en ningún de las mismas ha sido producto de la adopción de las NIIF, consolidándose lo que se ha descrito en capítulos precedentes: la adopción de las NIIF no ha alterado la normativa tributaria vigente en el periodo de transición.

### **3.3.2 Consideraciones de los gastos bajo NEC**

De acuerdo a la NEC 1, publicada en el registro oficial suplemento 291 del 5 de octubre de 1999, los gastos son reconocidos en el estado de resultados sobre la base de una asociación entre los gastos incurridos y el ingreso generado. Es decir, cuando se reconoce el ingreso se reconoce el gasto, esto vinculado a que las transacciones son reconocidas cuando ocurren, y no cuando se recibe o paga el efectivo o equivalentes. Por lo tanto, el reconocimiento de gastos bajo NEC está directamente vinculado al reconocimiento de ingresos, si el último no es reconocido, el primero no se reconoce. (Comité Técnico del Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador, 1999)

La similitud de conceptos entre el reconocimiento de gastos bajo NEC y NIIF, descrito en el siguiente capítulo, radica en que las NEC toman como fuente de consulta las propias NIIF, sin embargo estas últimas continuaron adaptándose a las necesidades que fueron teniendo los distintos países que ya habían adoptado este marco, mas, las NEC quedaron rezagadas en lo que respecta a actualizaciones. Y esta es una de las razones por las que el Comité Técnico del Instituto de Investigaciones Contables, en el 2006, sugiere la adopción de las NIIF. (Superintendencia de Compañías, 2006)

### **3.3.3 Consideraciones de los gastos bajo NIIF**

De acuerdo al marco conceptual de preparación de las NIIF, los gastos abarcan tanto las pérdidas, incluidas aquellas que no surgen del curso ordinario de las actividades, como aquellos desembolsos en los que se incurre durante el curso ordinario de las actividades de la compañía, estas usualmente contemplan una salida de dinero o una reducción de activos, como la depreciación, amortizaciones, entre otras. Estos son reconocidos cuando se ha identificado una reducción en los beneficios futuros de la compañía producto de los activos, o se ha evidenciado un incremento en el pasivo, en ambos casos, debe ser medido razonablemente. Adicionalmente, se reconocen los gastos de acuerdo al mismo principio planteado por las NEC, concepto denominado por el marco conceptual como correlación de costos con ingresos de actividades ordinarias. (IASB, 2008)

Adicional a lo que respecta de gastos, el reconocimiento de ingresos bajo NEC es el mismo al que se describe bajo NIIF, establecida por la NIC 18. Tanto para bienes como para servicios es requisito que el valor del ingreso pueda ser medido fiablemente, es probable que los beneficios económicos fluyan a la empresa, los costos incurridos para la transacción puedan ser medidos fiablemente, y, para el caso de servicios, adicional a los generales, se necesitará que se pueda determinar la etapa de terminación fiablemente, mientras que para los bienes se requiere además que se hayan transferido los bienes y riesgos y ya no se tiene control sobre los bienes vendidos. Es decir en lo que respecta a ingresos la adopción NIIF no tiene ningún impacto. (IASB, 2009)

#### **4 ANÁLISIS COMPARATIVO DE LA RECAUDACIÓN DE IMPUESTO A LA RENTA BAJO NEC Y NIIF**

Como se menciona en el capítulo precedente, si bien es cierto el tratamiento contable de muchas partidas es diferente, como es el caso de las cuentas por cobrar, las cuales bajo NIIF, en el caso sean superiores a 90 días de plazo, se deberá considerar al interés implícito como componente de este derecho de la compañía. Sin embargo, la principal diferencia que tienen estos dos marcos de información financiera corresponde al impuesto diferido, que de acuerdo al marco anterior no se contemplaba el reconocimiento de las diferencias temporales que las implementadas consideran para el reconocimiento de activos y/o pasivos por impuesto diferido. Y, esta, y los demás conceptos introducidos por las NIIF en los Estados Financieros de los contribuyentes en el momento de la adopción por primera vez fueron cargados con efecto en el patrimonio en la cuenta “Resultados acumulados - adopción por primera vez”, contra su respectiva contrapartida, activo. El impacto primero que constituye, a nivel impuesto, este tema es el Anticipo de impuesto a la Renta. Y, ya que no existen fuentes fiables de información que puedan medir fiablemente este impacto en temas impositivos, la manera en la que se ha establecido el impacto a nivel impositivo de la adopción es extrapolar es el impacto a nivel de impuesto mínimo, o anticipo de impuesto a la renta (AIR) y este impacto se ha determinado de la siguiente forma:

- Tomando el reporte de estado financiero consolidado de la Superintendencia de Compañías de los CIU (clasificación de la actividad económica) aplicable para el sector, se extrajo la información respecto a los años 2010 y 2011.

- Con esta información se realizó el siguiente supuesto: el patrimonio del 2011 menos la utilidad y/o pérdida de ese ejercicio y menos el patrimonio 2010 corresponde al valor ajustado por concepto de NIIF en el periodo de transición.
- La estimación de estos ajustes NIIF de adopción por primera vez al ser multiplicados por 0.2% y 0.4%, correspondientes a patrimonio y activos respectivamente, reflejan el impacto que la adopción tiene en el anticipo de impuesto a la Renta o impuesto mínimo. Este efecto alcanza los \$788,089 estimados con respecto a la afectación del anticipo de Impuesto a la renta. (SUPERINTENDENCIA DE COMPAÑÍAS, 2014)

Sin embargo, lo mencionado en los párrafos precedentes sería el tratamiento contable de las diferencias temporarias si no se hubiera publicado en el 2012 una comunicación en el Registro Oficial 718 en la que se limita a los contribuyentes a “reversar gastos no deducibles de periodos anteriores”. Es decir, si en el ejercicio 2011, por ejemplo se constituyó una reserva de jubilación patronal que contaba con \$100,000 para empleados con 9 años de servicio; este rubro en el 2012 no podrá ser considerado como gasto deducible al alinearse a lo que describe la normativa tributaria. Si bien es cierto, la postura no es definitiva, y existen rubros que no serían alcanzados por esta aclaración de la norma, como la amortización de pérdidas tributarias; habría que tomar en cuenta que desde el punto de vista de un contribuyente conservador, procuraría no reconocer e inclusive reversar los diferidos reconocidos tanto por adopción por primera vez como por la remediación realizada en periodos posteriores de este concepto definido en la NIC 12. Como se ha descrito previamente, los efectos de adopción por primera vez se registran en el patrimonio, y por ende su contrapartida es, en su mayoría, activo se ve afectada, y en el caso de la reversión, por el efecto del cálculo sobre ambos rubros, se afectaría la determinación del anticipo de

impuesto a la renta, que corresponde al impuesto mínimo que un contribuyente tiene que liquidar.

Una última consideración que hay que mencionar, es que, actualmente, el sector societario no cuenta con información lo suficientemente detallada que facilite establecer el monto exacto de este efecto. Tanto es así que el SRI no cuenta con información detallada respecto a que del Impuesto a la renta corresponde a anticipo y que de la liquidación final, mientras que por el lado de la Superintendencia de Compañías, a pesar de que se cuenta con información más detallada, aún no se proporciona al máximo detalle posible, obviamente respetando la privacidad de las sociedades, es así que inclusive es difícil comparar la calidad de la información del Ranking 1000 publicado por esta entidad para los años 2010 y 2011.

## **5 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

### **5.1 CONCLUSIONES**

- En vista de la limitada información con la que el sector societario cuenta actualmente es difícil cuantificar los efectos de la adopción NIIF en términos impositivos. Únicamente, ha sido posible estimar el efecto a nivel de impuesto mínimo, que asciende a aproximadamente \$788,000.
- La estimación realizada, si bien es cierto abarca a todas las empresas que comprenden el sector farmacéutico, esta considera que los cambios patrimoniales de un periodo a otro comprenden únicamente a adopción NIIF, sin embargo estas variaciones pueden tener otra naturaleza, como: aumentos de capital o nueva inversión.
- Otra consideración es que la estructura de reporte a nivel de conciliación tributaria, presentada en el formulario 101, es muy limitada en cuanto a la información que provee, ya que no permite identificar que conceptos nacen por adopción de NIIF. Dificultando la cuantificación del efecto por el lado de impuesto definitivo, haciendo que la estimación realizada abarque solamente al anticipo de Impuesto a la renta.

## 5.2 RECOMENDACIONES

- La principal recomendación que se puede hacer es proveer a los usuarios de información financiera, por parte del SRI y la Superintendencia de Compañías, datos más relevantes respecto a la situación financiera por sectores, haciendo que se cuente con una fuente de consulta valiosa.
- Así mismo es importante la consistencia en los reportes que se facilitan a los usuarios, ya que la información con la que cuentan 2 rankings elaborados por la Superintendencia de Compañías no poseen la misma segregación de información, dificultando la comparabilidad y por ende elaborar conclusiones al respecto de esta información.
- Por el lado de normativa, como se menciona en capítulos anteriores, no ha habido actualizaciones, siendo esta la principal recomendación para que los contribuyentes tengan un marco legal alineado al marco de información financiera al cual ahora se rigen.



## **BIBLIOGRAFÍA**

1. Almeida, Andrea. (2012). Instructivo del SRI para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias. Quito.
2. Banco Central del Ecuador. (2012). Estadísticas Macroeconómicas. Ecuador.
3. BAYER. (2010). Corporate Compliance Policy. Recuperado de: <http://www.bayer.com/en/corporate-compliance-policy.aspx>
4. Cámara de Comercio de Quito. [http://www.lacamaradequito.com/uploads/tx\\_documents/consoc0808.pdf](http://www.lacamaradequito.com/uploads/tx_documents/consoc0808.pdf)
5. [http://ecuador.ahk.de/fileadmin/ahk\\_ecuador/news\\_bilder/Clipping/2011/Septiembre\\_2011/12-16\\_Septiembre/Revista\\_Ekos\\_Julio\\_2011/Farmaceuticos\\_80-81.pdf](http://ecuador.ahk.de/fileadmin/ahk_ecuador/news_bilder/Clipping/2011/Septiembre_2011/12-16_Septiembre/Revista_Ekos_Julio_2011/Farmaceuticos_80-81.pdf)
6. <http://investiga.ide.edu.ec/index.php/component/content/article/934-presion-tributaria-en-latinoamerica>
7. IASB. (2009). IFRS. Recuperado de: <http://www.ifrs.org/IFRSs/Pages/IAS.aspx>
8. Registro Oficial 1. (11-ago-1998). Constitución Política de la Republica del Ecuador. Ecuador.
9. Registro Oficial 1. (1-jul-1895). Registro Oficial. Ecuador.
10. Registro Oficial 186. (12-ene-2006). No. NAC-DGER2005-0637. Ecuador
11. Registro oficial 206. (2-dic-1997). Ley de creación del Servicio de Rentas Internas. Ecuador.
12. Registro Oficial 214. (29-nov-2000). Capital Mínimo en Dólares para Compañías. Ecuador.
13. Registro Oficial 22. (14-feb-2003). NAC-0071. Ecuador.
14. Registro Oficial 270. (6-sep-1999). 99-1-3-3-007. Ecuador.
15. Registro Oficial 305. (8-sep-1971). Ley de impuesto a la Renta. Ecuador.
16. Registro oficial 312. (5-nov-1999). Codificación de la Ley de Compañías. Ecuador.
17. Registro Oficial 341. (22-dic-1989). Ley de régimen tributario interno. Ecuador.
18. Registro Oficial 348. (4-sep-2006). No. 06.Q.ICI.004. Ecuador.

19. Registro Oficial 357. (10-ENE-2000). N° 209. Ecuador.
20. Registro Oficial 4. (18-sep-2002). Normas ecuatorianas de contabilidad. Ecuador.
21. Registro oficial 449. (20-oct-2008). Constitución de la República del Ecuador. Ecuador.
22. Registro oficial 460. (1-jun-2011). Reglamento General para la Fijación, Revisión y Control de los Precios de los Medicamentos de Uso Humano. Ecuador.
23. Registro Oficial 498. (31-dic-2008). Establéese el cronograma de aplicación obligatoria de las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF” por parte de las compañías y entes sujetos al control y vigilancia de esta Superintendencia. Ecuador
24. Registro Oficial 52. (1-abr-2003). NAC-0182. Ecuador.
25. Registro Oficial 676. (4-abr-2012). SC-DSC-G-12-002 y SC.SG.DRS.G.12 003. Ecuador.
26. Registro Oficial 718. (6-jun-2012). N° NAC-DGECCGC12-00009. Ecuador.
27. Registro Oficial 89. (22-may-2007). Derechos Tributarios de los Contribuyentes. Ecuador.
28. Registro Oficial 98. (5-JUN-2008). NAC-DGER2007-0411. Ecuador.
29. Registro Oficial Suplemento 209. (08-jun-2010). Reglamento para Aplicación ley de Régimen Tributario Interno, LORTI. Ecuador.
30. Registro Oficial Suplemento 392. (30-jul-2008). Ley Reformativa e Interpretativa a la Ley de Régimen Tributario. Ecuador.
31. Registro Oficial Suplemento 463. (17-nov-2004). Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, LORTI. Ecuador.
32. Registro Oficial Suplemento 613. (16-jun-2009). Exoneración o Reducción de Anticipo de Impuesto a la Renta. Ecuador.
33. Registro Oficial. Suplemento 242. (29-dic-2007). Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador. Ecuador
34. Registro Oficial. Suplemento 25. (14-sep-2009). Circular 9. Ecuador.
35. Registro Oficial. Suplemento 291. (05-oct-1999). Texto de las Normas Ecuatorianas de Contabilidad NEC. Ecuador.
36. Registro Oficial. Suplemento 351. (29-dic-2010). Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones. Ecuador.
37. Registro Oficial. Suplemento 38. (14-jun-2005). Código tributario. Ecuador.
38. Registro Oficial. Suplemento 450. (17-may-2011). Reglamento a la Estructura de Desarrollo Productivo de Inversión. Ecuador

39. Registro Oficial. Suplemento 553. (11-oct-2011). Instructivo del SRI para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias. Ecuador.
40. Registro Oficial. Suplemento 613. (16-jun-2009). Exoneración o Reducción de Anticipo de Impuesto a la Renta. Ecuador
41. Registro Oficial. Suplemento 876. (22-ene-2013). SC.SG.DRS.G.13.001. Ecuador.
42. Registro Oficial. Suplemento 94. (23-dic-2009). Instructivo para la Implementación de las Normas NIIF. Ecuador.
43. Servicio de Rentas Internas. (13-ene-2014). Informe Mensual de Recaudación. Quito.
44. Superintendencia de Compañías. (2012). Anuario estadístico societario NIIF 2011. Ecuador.
45. Superintendencia de Compañías. (2014). Estados financieros consolidados. Recuperado de: <http://181.198.3.71/portal/cgi-bin/cognos.cgi>

# **ANEXOS**

## **Anexo 1**

### **1. Justificación del trabajo de titulación**

#### **1.1 Teórica**

Al fundamentarse en el análisis de normativa tanto tributaria como contable, se permitirá tener una herramienta teórica aplicada a la vida real, en el giro de negocio de las empresas farmacéuticas. Con esto se pretende facilitar al público entender las implicaciones de esta normativa.

#### **1.2 Metodológica**

Al ser este trabajo un análisis del impacto de la implementación NIIF en el aspecto tributario del sector farmacéutico se está partiendo de un tema general para enfocarnos en un sector industrial/comercial particular, y siendo este sector importante, tanto social como económicamente, para el país, y en general a todas las naciones, se pretende dotar de una herramienta de análisis para entender el manejo contable/tributario de los gastos.

#### **1.3 Práctica**

Las NIIF son ahora la normativa vigente para el manejo contable de las empresas ecuatorianas, es decir este trabajo permitirá facilitar el conocimiento del tratamiento contable de las partidas de gasto del sector farmacéutico, es decir se facilitará el entendimiento de esta normativa.

## 2. Listado de empresas que reportaron bajo NIIF en el 2011 de acuerdo a Ranking empresarial del año 2011

Posición en el Ranking Global	Razón Social
31	Distribuidora Farmacéutica Ecuatoriana (Difare) S.A.
32	Quifatex S.A.
71	Leterago Del Ecuador S.A.
73	Ecuaquímica Ecuatoriana De Productos Químicos Ca
86	Ecuafarmacias & Asociados S.A.
117	Farmaenlace Cía. Ltda.
121	Bayer S.A.
137	Roche Ecuador S.A.
142	Pfizer Cía. Ltda.
200	Novartis Ecuador S.A.
201	Acromax Laboratorio Químico Farmacéutico S.A.
206	Abbott Laboratorios Del Ecuador Cía. Ltda.
245	GlaxoSmithKline Ecuador S.A.
257	Merck C.A.
261	Laboratorios Industriales Farmacéuticos Ecuatorianos Life
298	Schering Plough Del Ecuador S.A.
314	Boehringer Ingelheim Del Ecuador Cía. Ltda.
317	Grunenthal Ecuatoriana Cía. Ltda.
337	Medicamenta Ecuatoriana S.A.
380	Bristol-Myers Squibb Ecuador Cía. Ltda.
421	Merck Sharp & Dohme (Inter American) Corporation
430	Laboratorios Bagó Del Ecuador S.A.
438	Western Pharmaceutical S.A.
494	Tecnoquímicas Del Ecuador S.A.
520	Beiersdorf S.A.
544	Farmayala Pharmaceutical Company S.A. (FPC)
582	Laboratorios Genéricos Farmacéuticos Ecuatorianos S.A. Genfar Ecuador
590	Grupofarma Del Ecuador S.A.
605	Roemmers S.A.
705	Laboratorios Chalver Del Ecuador C Ltda.
735	New Yorker S.A.
757	Kronos Laboratorios C Ltda.
759	Química Ariston Ecuador Compañía Limitada
767	Indeurec S.A.
779	Laboratorios Ecuarowe S.A.
780	Cormin Cía. Ltda.
949	Genéricos Americanos, Genamérica S.A.

**Fuente:** Superintendencia de Compañías

### 3. Detalle de gastos deducibles e ingresos exentos aplicables al sector farmacéutico

De acuerdo a los artículos 10 al 15 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y 27 al 31 del Reglamento de Aplicación para la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, se consideran deducibles a aquellos gastos que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos gravados de fuente ecuatoriana. Entre estos se puede citar:

- Costos y gastos vinculados al ingreso y sustentados por comprobantes de venta, en caso de que los montos superen los \$5,000, estos deberán ser pagados a través de una institución del sistema financiero. Se puede destacar:
  - Suministros y materiales
  - Reparaciones y mantenimiento (excepto rehabilitación y mejora)
  - Depreciación de activos fijos, sin que excedan el 5% anual para inmuebles, 10% para maquinarias, equipos y muebles, 20% para vehículos y 33% para equipo de cómputo y software.

En caso de repuestos, se los podrá depreciar de acuerdo a la vida útil del activo fijo para el que se adquirió. Si el contribuyente lo considera necesario, podrá solicitar al SRI la autorización para realizar depreciación acelerada siempre y cuando sea sobre bienes nuevos con una vida útil mayor a 5 años, sin que esta exceda del doble de los porcentajes mencionados en el párrafo anterior.

Si el contribuyente adquiere bienes usados, los podrá depreciar por la vida útil residual del activo fijo, sin que esta sumada a la depreciación anterior sea inferior a la vida útil de un bien nuevo.

- Los gastos de gestión realizadas con relación al giro del negocio, como atenciones a clientes, reuniones con empleados y accionistas, hasta el 2% de los gastos generales realizados.

- Los gastos de promoción y publicidad, en el caso que correspondan para la colocación de bienes o servicios nuevos, se podrá amortizar durante 3 años.
  - Las mermas que sucedan en los procesos de producción, almacenamiento o transporte, en los porcentajes que señale el Director General del SRI.
  - Los gastos incurridos en el proceso de fusión, escisión, disolución y liquidación.
  - Gastos por arrendamiento mercantil, cuando el valor de la opción de compra sea mayor o igual que el valor pendiente de depreciación, en caso sea menor únicamente se depreciará el proporcional.
  - Intereses y costos financieros relacionados con deudas contraídas para adquirir activos fijos, estos se sumarán al valor del activo en su etapa pre operacional.
  - Pérdidas por venta de activos fijos, excepto cuando la transacción sea realizada con partes relacionadas.
- Devoluciones o descuentos comerciales que consten en la factura, nota de venta o nota de crédito, con la debida identificación del comprador
  - Intereses de deudas adquiridas para el giro del negocio, así como gastos asociados a la constitución, renovación o cancelación de las mismas. Los intereses no serán deducibles si exceden las tasas autorizadas por el Banco Central del Ecuador, para el caso de préstamos externos, se deberá considerar que este préstamo se encuentre registrado en esta institución.

En el caso de préstamos con entidades relacionadas, el requisito adicional es que el monto total no podrá ser mayor al 300% del patrimonio. En caso de que los montos superen los \$5,000, estos deberán ser pagados a través de una institución del sistema financiero.

- Los impuestos (excepto el impuesto a la renta o cualquier pago que genere crédito tributario), tasas, contribuciones, aporte al sistema de seguridad social, excepto multas e intereses por incumplimiento de pago. En el caso del impuesto a las tierras rurales será



deducible hasta 4 veces el monto pagado, aplicable únicamente al ingreso gravado de esa actividad y sin que exceda este monto.

- Primas de seguros devengados que cubran los riesgos del personal y los bienes que generan el ingreso gravable
- Pérdidas comprobadas por caso fortuito, fuerza mayor o por delitos en la parte que no se encuentra amparada bajo la cobertura de una póliza de seguro.

Pérdidas por bajas de inventario, sustentadas con una declaración juramentada ante un notario, en caso de robo se deberá adjuntar la denuncia respectiva.

- Gastos de viaje necesarios para la generación de ingreso gravado, sin que excedan del 3% del ingreso gravado
- Gastos indirectos asociados desde el exterior a sociedades domiciliadas en el Ecuador, hasta un 5% de la base imponible del Impuesto a la Renta más el valor de estos. En caso de que la empresa se encuentre pre operativa, el 5% se aplicará sobre los activos.
- Depreciación y amortización, en caso de que estos gastos se encuentren asociados a tecnologías más limpias, se podrá deducir el 100% por este concepto, a menos que sea requisito del ente regulador ambiental.
- Amortización de pérdidas durante 5 años, sin que esta exceda en cada periodo del 25% de las utilidades obtenidas, con excepción de la enajenación de activos con partes relacionadas, socios, cónyuge o parientes hasta el 4to grado de consanguinidad y 2do de afinidad.
- Sueldos, salarios y remuneraciones, beneficios sociales, participación de trabajadores en las utilidades, indemnizaciones y bonificaciones legales y otras impuestas por el Código del Trabajo, leyes de carácter social o contratos colectivos o individuales, siempre y cuando se haya realizado la respectiva aportación al IESS. Si es que estos valores corresponden a incremento neto de empleo, se podrá deducir el 100% adicional de las aportaciones realizadas.

En el caso de pagos realizados a discapacitados o trabajadores cuyos cónyuges o hijos con discapacidad, se podrá deducir el 150% adicional, siempre y cuando su contratación no haya excedido los 3 años desde su ingreso.

También es deducible la compensación hasta alcanzar el salario digno. Así como los costos de movilización del empleado o trabajador y su familia y traslado de menaje de casa, en caso se lo haya contratado para desempeñar los servicios en un lugar distinto al de su residencia habitual.

- Provisión para créditos incobrables, siempre que esta no exceda del 1% de los créditos comerciales del ejercicio sin que la provisión exceda del 10% de la cartera total, no se considera para este caso los créditos concedidos a socios, cónyuges o parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad.
- En caso que el empleador asuma el pago de impuesto a la renta y aportes personal al IESS, cuando los empleados hayan sido contratados bajo el sistema del ingreso o del salario neto.
- Provisiones para desahucio y jubilación patronal, cuando estas han sido propuestas por empresas o profesionales en la materia debidamente registrados en la Superintendencia de Compañías, para el sector del que tratamos. En el caso de la jubilación patronal, la deducibilidad correrá para el gasto del personal con por lo menos 10 años de trabajo en la misma empresa.

En caso de que las provisiones se encuentren en exceso, estas deberán reversarse y este corresponderá a un ingreso gravable.

- Gastos devengados y pendientes de pago al cierre del ejercicio, siempre que estos se encuentren debidamente sustentados.
- Erogaciones en especie o servicios a favor de directivos, funcionarios, empleados y trabajadores, siempre que se haya realizado la retención y sin que estas excedan del precio de mercado del bien o servicio recibido

- Los gastos relacionados con la adquisición, uso o propiedad de vehículos usados para generar renta gravada (depreciación, canon de arrendamiento mercantil, intereses pagados por el préstamo de adquisición y tributos a la propiedad), siempre que el vehículo no supere los \$35,000.
- Pagos al exterior que sean necesarios para la obtención de rentas gravadas, siempre que estas posean la retención en la fuente respectiva, la retención por pagos al exterior no aplica a pagos por importaciones, intereses de créditos externos (si la tasa de interés excede a la del Banco Central, se deberá retener el exceso para poder deducirse este gasto) que se encuentren registrados en el Banco Central, comisiones por exportaciones, los pagos por concepto de arrendamiento mercantil internacional adquiridos a precios de mercado y su financiamiento no exceda la tasa LIBOR.
- Amortización de inversiones:
  - Gastos pagados por anticipado por concepto de derechos de llave, marcas, nombres comerciales, para este caso durante lo establecido en el contrato.
  - Gastos pre operacionales, de organización y constitución, investigación, experimentación y desarrollo de nuevos productos, para este caso por un periodo de al menos 5 años, desde el primer año que se generen ingresos operacionales
- Pagos a compañías verificadoras previa certificación documentada de empresas auditoras externas que tengan representación en el país.
- La cuota que matemáticamente corresponda al consumo de capital pagado como precio de las rentas ciertas. (Asamblea Nacional, 2004 y 2010)

En lo que corresponde a ingresos exentos, el capítulo III, tanto de la Ley como del Reglamento de Aplicación, señalan que son considerados exentos y aplicables para el alcance de este documento los siguientes:

- Dividendos y utilidades, calculados después del pago de impuesto a la renta

- Aquellos exonerados en virtud de acuerdos internacionales
- Enajenación ocasional de inmuebles, acciones o participaciones, se denomina ocasional, cuando esta no corresponde al giro del negocio de la compañía
- Los rendimientos por depósitos a plazo fijo pagados por las instituciones financieras
- Indemnizaciones provenientes por seguros, con excepción de lucro cesante.
- Intereses pagados por trabajadores por concepto de préstamos realizados por la sociedad empleadora para que el primero adquiriera acciones o participaciones de la segunda.  
(Asamblea Nacional, 2004 y 2010)